

STUDIO MORINA

di Tonino Morina

“Esperto Fiscale del Sole 24 Ore di Milano”

Via Vittorio Emanuele, 32 - 96015 - Francoforte (SR)
Tel. 095 /948840 - Fax 095 2937284 - telefonino 393 8285211



Convegno fiscale

*Ordine dottori commercialisti
ed esperti contabili di Messina*

Rottamazione cartelle

Saldo e stralcio

Proroga al 31 luglio 2019

Altre novità fiscali

Messina, 21 giugno 2019

18 giugno 2019

Categorie: **Accertamento e riscossione > Pace Fiscale – Finanziaria > Decreto Crescita**

Riapertura saldo e stralcio e rottamazione-ter ma non per tutti

In attesa della riapertura dei termini, a giorni l'agente della riscossione comunicherà ai contribuenti gli importi dovuti per le rottamazioni presentate entro il 30 aprile scorso

Autore: *Giuseppe Avanzato*

Attraverso un apposito emendamento al Decreto Crescita, dovrebbe essere realizzata la tanto attesa riapertura dei termini per gli istituti agevolativi relativi ai carichi affidati agli agenti della riscossione.

Com'è noto, infatti, il 30 aprile 2019 è scaduto il termine per aderire alla terza edizione della Rottamazione delle cartelle e al c.d. saldo e stralcio, ma già prima di tale scadenza da più parti era stata sollevata la richiesta di prorogare i termini per aderire agli istituti in parola.

La proroga in realtà non c'è stata, ma il Ministro Salvini, sin da subito, aveva annunciato una possibile riapertura dei termini in tempi abbastanza ravvicinati.

La riapertura, dunque, dovrebbe avvenire attraverso un apposito emendamento (il numero 16.01) presentato al Decreto crescita in sede di conversione in legge del medesimo.

In base all'attuale testo del predetto emendamento sarà nuovamente possibile aderire alla

Rottamazione delle cartelle e al c.d. saldo e stralcio **entro il 31 luglio 2019** con le modalità e in conformità alla modulistica che l'agente della riscossione pubblicherà nel proprio sito internet nel termine massimo di cinque giorni dalla data di entrata in vigore della legge di conversione.

La riapertura della rottamazione

La riapertura della rottamazione-ter prevedrà, al pari di quella appena conclusasi, che il debitore di una cartella con carichi iscritti al ruolo dal 2000 al 2017 possa presentare all'agente della riscossione un'apposita istanza di al fine di estinguere il proprio debito con l'esattore attraverso il pagamento solo di imposte e contributi senza sanzioni e interessi.

In caso di esercizio della predetta facoltà, la dichiarazione resa può in ogni caso essere integrata entro la stessa data del 31 luglio 2019.

Ai fini della riapertura dei termini di adesione alla terza edizione dell'istituto, puntualizza l'emendamento, saranno ritenute valide anche le adesioni presentate dopo il 30 aprile 2019 e fino alla data di entrata in vigore della legge di conversione del Decreto Crescita.

L'ammontare complessivo delle somme dovute ai fini della definizione, nonché quello delle singole rate, e il giorno e il mese di scadenza di ciascuna di esse, sono comunicati dall'agente della riscossione al debitore entro il **31 ottobre 2019**.

Riapertura del saldo e stralcio

Sempre entro il **31 luglio** i contribuenti potranno altresì aderire al saldo e stralcio, istituto che al pari di quanto accaduto fino al 30 aprile consentirà ai contribuenti che versano in condizioni di particolare difficoltà economica di sanare le proprie posizioni debitorie con il fisco pagando solo una percentuale delle somme dovute.

In questo caso, la proroga sarà ritenuta valida anche per le adesioni presentate dopo il 30 aprile 2019 e fino alla data di entrata in vigore della legge di conversione del Decreto Crescita.

Attenzione alle scadenze del 30 giugno e del 30 settembre

Ma attenzione: il testo normativo dell'emendamento proposto, come era ipotizzabile, prevede espressamente che **non potranno godere** della riapertura dei termini in commento **i debiti già ricompresi in precedenti dichiarazioni di adesione** di cui all'articolo 3 del Decreto Legge 23 ottobre 2018, n. 119 e ai sensi dei commi da 184 a 198 dell'articolo 1 della Legge 30 dicembre 2018, n. 145, presentate entro il 30 aprile 2019.

In altri termini, **i contribuenti che avevano già presentato entro tale data una richiesta di adesione alla rottamazione e al saldo e stralcio non potranno presentarne una nuova con riferimento ai medesimi debiti** per cui, al fine di non decadere dai benefici previsti dai predetti istituti, tali soggetti dovranno prestare attenzione alle comunicazioni che a giorni verranno loro

inviare dall'agente della riscossione in esito alle richieste già inviate.

A giorni le comunicazioni dell'agente della riscossione

Si rammenta, infatti, che entro il **30 giugno 2019** l'Agenzia delle entrate - Riscossione invierà, a coloro che hanno presentato la domanda di adesione alla Definizione agevolata 2018 entro lo scorso 30 aprile, una "Comunicazione" di accoglimento o di diniego della domanda contenente l'ammontare complessivo delle somme dovute ai fini della Definizione agevolata 2018, la scadenza delle eventuali rate e i relativi bollettini di pagamento ovvero le eventuali motivazioni per le quali non è stata accolta la richiesta di Definizione agevolata presentata.

Parimenti, entro il 31 ottobre 2019 i contribuenti che avevano presentato tempestivamente entro il 30 aprile 2019 la richiesta di adesione al saldo e stralcio riceveranno una comunicazione da parte dell'Agenzia delle Entrate - Riscossione con l'indicazione del giorno e mese di scadenza delle rate e dell'importo di ciascuna di esse, unitamente ai bollettini per il pagamento. In assenza dei requisiti prescritti ovvero in presenza di debiti diversi da quelli definibili, l'agente della riscossione avverte il debitore che i debiti inseriti nella dichiarazione presentata, sono automaticamente inclusi nella definizione disciplinata dall'articolo 3, D.L. 119/2018 (convertito, con modif., dalla L. 136/2018).

Per cui non appare superfluo evidenziare che la riapertura dei termini testé passata in rassegna, non deve trarre in inganno i contribuenti che dovranno prestare la dovuta attenzione alle citate comunicazioni e porre in essere i pagamenti dovuti alle scadenze previste in quanto come più sopra anticipato la riapertura dei termini in ogni caso non assumerà rilievo (se esperita con riferimento ai medesimi carichi) per i contribuenti che avevano già presentato entro il 30 aprile la richiesta di adesione ad uno dei due istituti agevolativi in commento.

Abbonamenti

FISCAL SPEECH

Richiedi una prova gratuita

Ti permette di "ascoltare" ciò che ogni giorno consulti sulle nostre pagine

Servizio gratuito per gli abbonati

© Informati S.r.l. – Riproduzione Riservata

© Informati srl. Tutti i diritti riservati. All rights reserved.

Via Alemanni 1 - 88040 Pianopoli (CZ) - ITALY

P.IVA 03426730796

Fiscal Focus

I chiarimenti del Fisco sul saldo e stralcio

Per accedere alla definizione agevolata, con sconti variabili dal 65 al 90%, si deve presentare la domanda entro il **30 aprile 2019**

Mimma Cocciufa e Tonino Morina

Sommario

1. Premessa	2
2. Saldo e stralcio per i debiti dal 2000 al 2017.....	3
3. Saldo e stralcio per gli eredi del contribuente.....	4
4. Senza saldo e stralcio i debiti delle società di persone	4
5. La grave e comprovata situazione di difficoltà economica.....	4
6. Come si accede al saldo e stralcio.....	6
7. Comunicazioni della riscossione entro il 31 ottobre 2019.....	7
8. Tolleranza di cinque giorni per chi paga a rate.....	7
9. Rottamazione–ter dei “ripescati”	8
10. Norme di coordinamento tra le varie rottamazioni	8
11. Possibile abbandonare le vecchie rottamazioni	9
12. L’agenda del saldo e stralcio.....	9

1. Premessa

L’Agenzia delle Entrate fornisce i primi chiarimenti sulla definizione agevolata, cosiddetta “saldo e stralcio” per le persone fisiche in difficoltà economica. I dettagli sono illustrati nel paragrafo 7.1. “Definizione agevolata dei debiti tributari dei contribuenti in difficoltà economica - saldo e stralcio (commi da 184 a 199)”, della Circolare 8/E del 10 aprile 2019. Le regole sono contenute nell’articolo 1, commi da 184 a 198, della Legge di Bilancio 2019, Legge 30 dicembre 2018, n. 145.



NOTA BENE - Con la denominazione “saldo e stralcio” si intende la modalità agevolata per definire i debiti delle persone fisiche che versano in una grave e comprovata situazione di difficoltà economica. Con il “**saldo e stralcio**” si beneficia della cancellazione delle sanzioni, degli interessi di mora e di dilazione, e delle altre sanzioni e delle somme aggiuntive, cioè degli accessori dovuti sui ritardati od omessi pagamenti dei contributi previdenziali.

Si esegue il pagamento in unica soluzione o in più rate, del capitale e degli interessi in misura percentuale (16, 20 e 35%, a seconda dell’Isee) e delle somme spettanti all’agente della Riscossione a titolo di aggio e di rimborso delle spese per le procedure esecutive e di notifica della cartella. Le persone fisiche in stato di sovraindebitamento dovranno pagare il 10% del capitale e degli interessi, nonché le somme spettanti all’agente della Riscossione.

2. Saldo e stralcio per i debiti dal 2000 al 2017

Con il saldo e stralcio, i debiti delle persone fisiche, che versano in una grave e comprovata situazione di difficoltà economica, possono essere estinti con sconti variabili dal 65 al 90 per cento.

Si possono estinguere i debiti risultanti dai singoli *carichi affidati all'agente della Riscossione dal 1° gennaio 2000 al 31 dicembre 2017* e derivanti dall'omesso versamento di imposte risultanti dalle dichiarazioni annuali e dalle relative attività di liquidazione di cui all'articolo 36-bis del Dpr 600 del 1973, e all'articolo 54-bis del decreto Iva, Dpr 633 del 1972, a titolo di tributi e relativi interessi e sanzioni.

Con il saldo e stralcio, la persona fisica, sempre in caso di grave e comprovata situazione di difficoltà economica, può anche definire i carichi derivanti dall'omesso versamento di determinati contributi previdenziali, con esclusione di quelli chiesti a seguito di accertamento.



ATTENZIONE! - Non rientrano nella definizione agevolata le somme non ancora affidate all'agente della Riscossione.



ATTENZIONE! - Sono esclusi dal saldo e stralcio i debiti di cui all'articolo 4 del Decreto-Legge n. 119 del 2018, perché sono stati automaticamente annullati. Infatti, sono stati già cancellati i debiti di importo residuo, alla data di entrata in vigore dello stesso Decreto-Legge n. 119, cioè alla data del 24 ottobre 2018, fino a mille euro, comprensivo di capitale, interessi per ritardata iscrizione a ruolo e sanzioni, risultanti dai singoli carichi affidati agli agenti della Riscossione dal 1° gennaio 2000 al 31 dicembre 2010, anche se riferiti alle cartelle per le quali è già intervenuta la richiesta di definizione agevolata dei carichi di cui all'articolo 3 dello stesso Decreto-Legge n. 119, cosiddetta rottamazione-ter.

3. Saldo e stralcio per gli eredi del contribuente

Può avvalersi del saldo e stralcio anche la persona fisica nella sua qualità di erede del contribuente debitore. In questo caso, l'erede subentra nell'universalità dei beni che costituiscono il patrimonio del defunto e diviene egli stesso titolare del debito del *de cuius*, al netto delle sanzioni in quanto intrasmissibili agli eredi.



OSSERVA - Nell'ipotesi di più eredi, considerato il vincolo di coobbligazione solidale sussistente tra gli stessi, l'accesso al *saldo e stralcio* da parte di uno degli eredi aventi i requisiti di legge potrà determinare l'estinzione del carico, a prescindere dal comportamento assunto dagli altri.

4. Senza saldo e stralcio i debiti delle società di persone

Diversamente, con riguardo ai debiti derivanti dalla liquidazione delle dichiarazioni delle società di persone di cui la persona fisica è socio e, pertanto, soggetto coobbligato in via sussidiaria, il socio/persona fisica non può avvalersi del *saldo e stralcio* in quanto il soggetto di imposta è la società e, pertanto, il debito è escluso dall'ambito applicativo della definizione agevolata.



INFORMA - Il socio/persona fisica potrà comunque accedere all'agevolazione con riguardo ai debiti derivanti dalla liquidazione delle proprie dichiarazioni comprensive anche del reddito di partecipazione imputato per trasparenza a norma dell'articolo 5, comma 1, del Testo Unico delle imposte sui redditi, Dpr 917/1986.

5. La grave e comprovata situazione di difficoltà economica

Sono previste due ipotesi di “grave e comprovata situazione di difficoltà economica” in cui deve versare la persona fisica per avvalersi della definizione agevolata. In particolare:

- sussiste una “grave e comprovata situazione di difficoltà economica” nel caso in cui l’indicatore della situazione economica equivalente (Isee) del nucleo familiare non è superiore a 20mila euro;
- versano comunque, a prescindere dall’indicatore Isee, in una grave e comprovata situazione di difficoltà economica le persone fisiche per le quali è stata aperta, alla data di presentazione della dichiarazione con cui si chiede l’accesso al saldo e stralcio, una procedura di liquidazione dei beni per sovraindebitamento (di cui all’articolo 14-ter della Legge 27 gennaio 2012, n. 3).



NOTA BENE - A seconda che ricorra una o l’altra delle due situazioni di grave e comprovata difficoltà economica, diverse sono le modalità di calcolo delle somme dovute ai fini del perfezionamento della definizione.

E’ disposto che, per le persone fisiche che si trovano nella situazione di “grave e comprovata situazione di difficoltà economica” ancorata all’indicatore Isee, i debiti normativamente individuati possono essere estinti senza corrispondere:

- le sanzioni comprese in tali carichi;
- gli interessi di mora;
- le sanzioni;
- le somme aggiuntive relative ai crediti previdenziali.

Si dovranno versare:

- a) le somme affidate all’agente della Riscossione a titolo di capitale e interessi, in misura pari:
 - 1) al 16 per cento, qualora l’Isee del nucleo familiare risulti non superiore a 8.500 euro;
 - 2) al 20 per cento, qualora l’Isee del nucleo familiare risulti superiore a 8.500 euro e non superiore a 12.500 euro;
 - 3) al 35 per cento, qualora l’Isee del nucleo familiare risulti superiore a 12.500 euro e non superiore a 20.000 euro;
- b) le somme maturate a favore dell’agente della Riscossione, a titolo di aggio sulle somme affidategli a titolo di capitale e interessi e di rimborso delle spese per le procedure esecutive e di notifica della cartella di pagamento.

Per le persone fisiche per le quali è stata aperta una procedura di liquidazione dei beni per sovraindebitamento, i debiti possono essere estinti versando:

- a) le somme affidate all’agente della Riscossione a titolo di capitale e interessi in misura pari al 10 per cento;

- b) le somme maturate a favore dell'agente della Riscossione a titolo di aggio sulle somme affidategli a titolo di capitale e interessi e di rimborso delle spese per le procedure esecutive e di notifica della cartella di pagamento.

A questo fine, alla dichiarazione con la quale si chiede l'accesso al saldo e stralcio, si deve allegare la copia conforme del decreto di apertura della predetta liquidazione.

6. Come si accede al saldo e stralcio

Per procedere al saldo e stralcio, si deve presentare la specifica domanda all'agente della Riscossione entro il **30 aprile 2019**. Il versamento delle somme può essere effettuato in unica soluzione entro il 30 novembre 2019, o in rate così ripartite:

- il **35 per cento** con scadenza il **30 novembre 2019**;
- il **20 per cento** con scadenza il **31 marzo 2020**;

- il **15 per cento** con scadenza il **31 luglio 2020**;
- il **15 per cento** con scadenza il **31 marzo 2021**;
- il restante **15 per cento** con scadenza il **31 luglio 2021**.

In caso di pagamento rateale si applicano, a decorrere dal 1° dicembre 2019, gli interessi al tasso del 2 per cento annuo.

7. Comunicazioni della riscossione entro il 31 ottobre 2019

Entro il 31 ottobre 2019, l'agente della Riscossione comunica ai debitori che hanno presentato la dichiarazione per la definizione agevolata l'ammontare complessivo delle somme dovute, nonché quello delle singole rate, il giorno e il mese di scadenza di ciascuna di esse.



OSSERVA - Entro la stessa data, l'agente della Riscossione comunica, se sussistenti, il difetto dei requisiti relativi alla "grave e comprovata situazione di difficoltà economica" o la presenza nella predetta dichiarazione di debiti diversi da quelli normativamente ammessi alla definizione e la conseguente impossibilità di estinguere il debito in base al saldo e stralcio.

In questi casi, l'agente della Riscossione avverte il debitore che i debiti inseriti nella dichiarazione con cui si chiede l'accesso alla definizione agevolata - se definibili con la cosiddetta "rottamazione-ter", di cui all'articolo 3 del Decreto-Legge n. 119 del 2018 - sono automaticamente inclusi nell'ambito della rottamazione ter e indica l'ammontare complessivo delle somme dovute a questo fine, ripartito in diciassette rate, e la scadenza di ciascuna di esse. La prima di tali rate, di ammontare pari al 30 per cento, scade il 30 novembre 2019 mentre il restante 70 per cento è ripartito nelle rate successive, ciascuna di pari importo, scadenti il 28 febbraio, il 31 maggio, il 31 luglio e il 30 novembre di ciascun anno a decorrere dal 2020.

8. Tolleranza di cinque giorni per chi paga a rate

In caso di mancato integrale pagamento degli importi dovuti per la definizione, sia dell'unica rata, sia di una delle rate successive, la definizione non si perfeziona e il pagamento non potrà essere dilazionato. Così come è disposto per la terza rottamazione, anche per il saldo e stralcio, per chi paga a rate, è prevista una tolleranza di cinque giorni. Nei casi di tardivo versamento delle rate non superiore a cinque giorni, non scatta perciò la decadenza dai benefici e non sono dovuti interessi.

9. Rottamazione-ter dei “ripescati”

Limitatamente ai debiti relativi ai carichi per i quali il debitore aveva presentato la dichiarazione per la cosiddetta “rottamazione-bis” (articolo 1, comma 5, del Decreto-Legge 16 ottobre 2017, n. 148) ma non effettuato l’integrale pagamento entro il 7 dicembre 2018, l’ammontare complessivo delle somme dovute ai fini della “rottamazione-ter” è invece ripartito in nove rate, di cui la prima, di ammontare pari al 30 per cento, scadente il 30 novembre 2019 e le restanti, ciascuna di pari importo, scadenti il 28 febbraio, il 31 maggio, il 31 luglio e il 30 novembre degli anni 2020 e 2021. Si applicano, a partire dal 1° dicembre 2019, gli interessi al tasso del 2 per cento annuo.

10. Norme di coordinamento tra le varie rottamazioni

Per coordinare le diverse procedure di definizione agevolata, è consentito estinguere i debiti non pagati, anche se già oggetto di precedenti “rottamazioni” (di cui, rispettivamente, all’articolo 6, comma 2, del Decreto-Legge 22 ottobre 2016, n. 193, convertito dalla Legge 1° dicembre 2016, n. 225, e all’articolo 1, comma 5, del Decreto-Legge 16 ottobre 2017, n. 148, convertito dalla Legge 4 dicembre 2017, n. 172), se per tali precedenti edizioni il debitore non ha perfezionato la definizione con l’integrale pagamento delle somme dovute. In questi casi, considerato che i versamenti eventualmente effettuati a seguito delle predette “rottamazioni” sono definitivamente acquisiti e non ne è ammessa la restituzione, oggetto della definizione sarà il debito residuo.

11. Possibile abbandonare le vecchie rottamazioni

Le persone fisiche, che possono accedere alla quarta rottamazione a saldo e stralcio, con sconti variabili dal 65 al 90 per cento, possono anche “abbandonare” le precedenti rottamazioni che non si sono ancora perfezionate con il versamento delle somme dovute.



NOTA BENE - E' infatti stabilito che possono essere estinti, anche se già compresi nelle precedenti rottamazioni, i debiti relativi ai carichi affidati all'agente della Riscossione dal 1° gennaio 2000 al 31 dicembre 2017, derivanti dall'omesso versamento di imposte risultanti dalle dichiarazioni annuali e dalle attività di accertamento a fini Irpef e Iva, a titolo di tributi e relativi interessi e sanzioni, o dall'omesso versamento dei contributi dovuti dagli iscritti alle casse previdenziali professionali o alle gestioni previdenziali dei lavoratori autonomi dell'Inps, con esclusione di quelli chiesti a seguito di accertamento.

E' inoltre disposto che l'agente della Riscossione, in collaborazione con l'Agenzia delle Entrate e con la Guardia di Finanza, procede al controllo sulla veridicità dei dati dichiarati ai fini della certificazione Isee nei soli casi in cui sorgano fondati dubbi sulla veridicità degli stessi.

12. L'agenda del saldo e stralcio



Le regole

Saldo e stralcio per chi è in difficoltà economica. La quarta rottamazione **a saldo e stralcio**, prevista dalla Legge di Bilancio 2019, consente di definire con modalità agevolate i debiti delle persone fisiche che versano in una grave e **comprovata situazione di difficoltà economica** e affidati all'agente della Riscossione dal **1° gennaio 2000 al 31 dicembre 2017**, derivanti dall'omesso versamento di imposte risultanti dalle dichiarazioni annuali e dalle attività di accertamento a fini Irpef e Iva, a titolo di tributi e relativi interessi e sanzioni. Deve però trattarsi di carichi diversi da quelli oggetto dello stralcio fino a mille euro che sono stati annullati automaticamente entro il 31 dicembre 2018. I carichi possono essere definiti versando una somma determinata, che comprende il capitale, gli interessi e le somme spettanti all'agente della Riscossione a titolo di aggio e rimborso delle spese esecutive. Si possono definire anche i carichi derivanti dall'omesso versamento dei contributi dovuti dagli iscritti alle casse previdenziali professionali o alle gestioni previdenziali dei lavoratori autonomi dell'Inps, con esclusione di quelli chiesti a seguito di accertamento (articolo 1, commi da 184 a 198, della Legge di Bilancio 2019, Legge 30 dicembre 2018, n. 145). Per accedere alla definizione **a saldo e stralcio** deve sussistere una grave e comprovata situazione di difficoltà economica, che si verifica nel caso in cui l'ISEE del nucleo familiare non è superiore a 20mila euro. Al riguardo, si ricorda che l'Isee è l'indicatore della

situazione economica equivalente, che serve a valutare e confrontare la situazione economica delle famiglie. Le persone fisiche, che possono accedere alla quarta rottamazione a **saldo e stralcio**, con sconti variabili dal 65 al 90 per cento, possono anche “abbandonare” le precedenti rottamazioni che non si sono ancora perfezionate con il versamento delle somme dovute.



30 aprile 2019

Domanda da presentare entro il 30 aprile 2019. Le persone fisiche che intendono accedere alla definizione agevolata a “**saldo e stralcio**” devono presentare apposita dichiarazione entro il 30 aprile 2019, in conformità alle modalità individuate dall’agente della Riscossione.

Le persone fisiche che accedono alla rottamazione a **saldo e stralcio** devono pagare:

- a) le somme affidate all’agente della Riscossione a titolo di capitale e interessi, in misura pari:
 - al 16%, se l’ISEE del nucleo familiare non supera l’importo di 8.500 euro;
 - al 20%, se l’ISEE del nucleo familiare supera l’importo di 8.500 euro, ma non supera 12.500 euro;
 - al 35%, se l’ISEE è superiore a 12.500 euro e non superiore a 20mila euro;
- b) l’aggio maturato a favore dell’agente della Riscossione ed il rimborso delle spese per le procedure esecutive e di notifica della cartella di pagamento. Si trovano, in ogni caso, in una **grave e comprovata situazione di difficoltà economica** le persone fisiche per le quali è stata aperta alla data di presentazione della dichiarazione di definizione agevolata, cioè al **30 aprile 2019**, la procedura di liquidazione di cui all’articolo 14-ter della Legge 27 gennaio 2012, n. 3.

Si tratta delle persone che si trovano in stato di sovraindebitamento, che hanno presentato la domanda per la liquidazione di tutti i propri beni. Queste persone potranno estinguere i loro debiti versando le somme affidate all’agente della Riscossione dal 1° gennaio 2000 al 31 dicembre 2017, a titolo di capitale e interessi, in misura pari al **10 per cento**, l’aggio maturato a favore dell’agente della Riscossione ed il rimborso delle spese per le procedure esecutive e di notifica della cartella di pagamento. A questo fine, alla dichiarazione di definizione agevolata deve essere allegata la copia conforme del decreto di apertura della liquidazione.



31 ottobre 2019

Comunicazione della Riscossione per il saldo e stralcio. E’ stabilito che entro il **31 ottobre 2019**, l’agente della Riscossione comunica ai debitori che hanno presentato la dichiarazione entro il **30 aprile 2019**, l’ammontare complessivo delle somme dovute (e delle singole rate).



31 ottobre 2019

Comunicazione diniego della Riscossione per il saldo e stralcio. E’ stabilito che entro il **31 ottobre 2019**, l’agente della Riscossione comunica ai debitori che hanno presentato la dichiarazione entro il **30 aprile 2019**, se sussistente, il difetto dei requisiti prescritti dalla legge per il riconoscimento di grave difficoltà economica, o la presenza di debiti diversi da quelli definibili in base alle norme in esame, con conseguente impossibilità di estinguere il debito secondo **il saldo e stralcio**.



30 novembre 2019 (slitta al 2 dicembre)

Diniego del saldo e stralcio, "ritorno" alla rottamazione ter e primo o unico pagamento. Nel caso di comunicazione entro il **31 ottobre 2019**, che nega l'accesso alla rottamazione a **saldo e stralcio**, l'agente della Riscossione avverte il debitore che i debiti inseriti nella dichiarazione, se possono "rientrare" nella rottamazione ter, di cui all'articolo 3 del Decreto-Legge 23 ottobre 2018, n. 119, sono automaticamente inclusi nella terza rottamazione, con indicazione delle somme dovute a tal fine. Il debito può essere estinto in unica soluzione entro il **30 novembre 2019**. Può anche essere ripartito in diciassette rate: la prima, pari al 30 per cento del dovuto, scade il 30 novembre 2019, mentre il restante 70 per cento è ripartito nelle rate successive, ciascuna di pari importo, scadenti il **28 febbraio, 31 maggio, 31 luglio e il 30 novembre di ciascun anno a decorrere dal 2020**. Si applicano, a partire dal 1° dicembre 2019, gli interessi al tasso del 2 per cento annuo.



30 novembre 2019 (slitta al 2 dicembre)

Primo o unico pagamento per il saldo e stralcio. Le somme dovute per il **saldo e stralcio** possono essere versate in unica soluzione entro il **30 novembre 2019**, o in rate così suddivise: il 35 per cento con scadenza il 30 novembre 2019, il 20 per cento con scadenza il 31 marzo 2020, il 15 per cento con scadenza il 31 luglio 2020, il 15 per cento con scadenza il 31 marzo 2021 e il restante 15 per cento con scadenza il 31 luglio 2021; in caso di rateazione, si applicano interessi al tasso del **2 per cento annuo** e non si applicano le disposizioni generali in tema di rateazione dei debiti tributari.

Rottamazione ter, saldo e stralcio e "riapertura"



La "bussola" delle scadenze



a cura di **Salvina Morina e Tonino Morina**

Rottamazione ter scaduta il 30 aprile 2019

Rottamazione ter in scadenza il 31 luglio 2019

<p>30 giugno 2019 (slitta al 1° luglio 2019)</p>	<p>Rottamazione – ter. Comunicazione della Riscossione. Entro il 30 giugno 2019, l'agente della riscossione comunica ai debitori, che, entro il 30 aprile 2019, hanno presentato la dichiarazione per la rottamazione – ter, l'ammontare complessivo delle somme dovute ai fini della definizione, nonché quello delle singole rate, e il giorno e il mese di scadenza di ciascuna di esse.</p>		
<p>31 luglio 2019</p>	<p>Rottamazione ter – Primo o unico pagamento. La rottamazione dei carichi affidati agli agenti della riscossione dal 2000 al 31 dicembre 2017 si esegue, versando integralmente le somme dovute, in unica soluzione entro il 31 luglio 2019, o nel numero massimo di 18 rate consecutive, la prima e la seconda delle quali, ciascuna di importo pari al 10% delle somme complessivamente dovute ai fini della definizione, scadenti, rispettivamente, il 31 luglio e il 30 novembre 2019; le restanti, di pari ammontare, scadenti il 28 febbraio, il 31 maggio, il 31 luglio e il 30 novembre di ciascun anno a decorrere dal 2020. Sui pagamenti rateali, sono dovuti, a decorrere dal 1° agosto 2019, gli interessi al tasso del 2 per cento annuo.</p>	<p>31 luglio 2019</p>	<p>Domanda per accedere alla riapertura della rottamazione ter. Per accedere alla "riapertura" della terza rottamazione dei carichi affidati agli agenti della riscossione dal 2000 al 31 dicembre 2017, si deve presentare la domanda all'agente della Riscossione entro il 31 luglio. Entro questa data, è possibile integrare la dichiarazione presentata anteriormente al 31 luglio 2019.</p>
<p>31 luglio 2019</p>	<p>Primo o unico pagamento per i "ripescati". I contribuenti, che non hanno versato le rate dovute per le precedenti rottamazioni, entro il 7 dicembre 2018, e che accedono alla rottamazione ter, devono versare le somme dovute in unica soluzione entro il 31 luglio 2019, o nel numero massimo di dieci rate consecutive, ciascuna di pari importo, di cui la prima in scadenza il 31 luglio 2019 e la seconda il 30 novembre 2019. Le altre otto rate successive si dovranno pagare il 28 febbraio, il 31 maggio, il 31 luglio ed il 30 novembre degli anni 2020 e 2021. Sulle rate successive alla prima, a partire dal 1°</p>		

	agosto 2019, sono dovuti gli interessi dello 0,3% annuo.		
31 luglio 2019	<p>Contribuenti che hanno pagato le rate scadute della rottamazione bis entro il 7 dicembre 2018. Primo o unico pagamento entro il 31 luglio 2019.</p> <p>L'integrale pagamento entro il 7 dicembre 2018 delle residue somme dovute per la rottamazione – bis, sulle rate in scadenza nei mesi di luglio, settembre e ottobre 2018 (anche se omessi o intempestivi) determina il differimento automatico del versamento delle restanti somme, che potrà essere effettuato secondo le modalità previste dalla rottamazione - ter, cioè in dieci rate consecutive di pari importo, con scadenza il 31 luglio e il 30 novembre di ciascun anno a decorrere dal 2019. Su tali rate saranno dovuti, dal 1° agosto 2019, gli interessi al tasso dello 0,3 per cento annuo.</p>		
		31 ottobre 2019	<p>Comunicazione della Riscossione.</p> <p>Per chi accede alla “riapertura” della terza rottamazione, l’agente della riscossione deve comunicare, entro il 31 ottobre 2019, l’ammontare complessivo delle somme dovute ai fini della definizione, nonché quello delle singole rate, e il giorno e il mese di scadenza di ciascuna di esse</p>
30 novembre 2019 (slitta al 2 dicembre)	<p>Seconda rata per i “ripescati” delle precedenti rottamazioni. I contribuenti, che non hanno versato le rate dovute per le precedenti rottamazioni, entro il 7 dicembre 2018, e che accedono alla rottamazione ter, devono versare le somme dovute in unica soluzione entro il 31 luglio 2019, o nel numero massimo di dieci rate consecutive, ciascuna di pari importo, di cui la prima in scadenza il 31 luglio 2019 e la seconda il 30 novembre 2019.</p> <p>Le altre otto rate successive si dovranno pagare il 28 febbraio, il 31 maggio, il 31 luglio ed il 30 novembre degli anni 2020 e 2021.</p>	30 novembre 2019 (slitta al 2 dicembre)	<p>Pagamento prima o unica rata.</p> <p>Chi accede alla “riapertura” della terza rottamazione dovrà eseguire i pagamenti:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) in unica soluzione, entro il 30 novembre 2019 (slitta al 2 dicembre); 2) nel numero massimo di diciassette rate consecutive, la prima delle quali, di importo pari al 20% delle somme complessivamente dovute ai fini della definizione, scadente il 30 novembre 2019, e le restanti, ciascuna di pari ammontare, scadenti il 28 febbraio, il 31 maggio, il 31 luglio e il 30 novembre di ciascun anno a decorrere dal 2020; in questo caso, gli interessi al tasso del 2% annuo sono dovuti a decorrere dal 1° dicembre 2019.
30 novembre 2019 (slitta a	Rottamazione ter – Seconda rata in scadenza.	30 novembre	Primo o unico pagamento per i “ripescati” a seguito della riapertura.

lunedì dicembre)	2	2019 (slitta al 2 dicembre)	I contribuenti, che non hanno versato le rate dovute per le precedenti rottamazioni, entro il 7 dicembre 2018 , e che beneficiano della riapertura della rottamazione ter, devono versare le somme dovute in unica soluzione entro il 30 novembre 2019, o nel numero massimo di nove rate consecutive, la prima delle quali, di importo pari al 20 per cento, scadente il 30 novembre 2019, e le restanti, ciascuna di pari ammontare, scadenti il 28 febbraio, il 31 maggio, il 31 luglio e il 30 novembre degli anni 2020 e 2021. In caso di pagamento rateale, gli interessi al tasso del 2% annuo sono dovuti a decorrere dal 1° dicembre 2019.
-----------------------------	----------	--	---

Saldo e stralcio scaduto il 30 aprile 2019

Saldo e stralcio in scadenza il 31 luglio 2019

		31 luglio 2019	Riapertura saldo e stralcio. Le persone fisiche che intendono accedere alla riapertura della definizione a " saldo e stralcio ", con sconti variabili dal 65 al 90%, devono presentare la dichiarazione entro il 31 luglio 2019 . Per i pagamenti, valgono le stesse regole previste per chi ha presentato la dichiarazione entro il 30 aprile 2019 .
31 ottobre 2019	Comunicazione della Riscossione per il saldo e stralcio. Entro il 31 ottobre 2019 l'agente della riscossione comunica alle persone fisiche che hanno presentato la dichiarazione entro il 30 aprile 2019 (lo stesso termine del 31 ottobre 2019 vale per chi si avvale della riapertura, presentando la domanda entro il 31 luglio 2019) , per accedere alla definizione a " saldo e stralcio ", con sconti variabili dal 65 al 90 per cento, l'ammontare complessivo delle somme dovute (e delle singole rate).		
31 ottobre 2019	Comunicazione diniego della Riscossione per il saldo e stralcio. E' stabilito che entro il 31 ottobre 2019 , l'agente della riscossione comunica ai debitori che hanno presentato la dichiarazione entro il 30 aprile 2019 , se sussistente, il difetto dei requisiti prescritti dalla legge per il riconoscimento di grave difficoltà economica, o la presenza di debiti diversi da quelli definibili in base alle norme in esame, con conseguente impossibilità di estinguere il debito secondo il saldo e stralcio .		
30 novembre	Diniego del saldo e stralcio, "ritorno" alla rottamazione ter e primo o unico		

<p>2019 (slitta al 2 dicembre)</p>	<p>pagamento. Nel caso di comunicazione entro il 31 ottobre 2019, che nega l'accesso alla rottamazione a saldo e stralcio, l'agente della riscossione avverte il debitore che i debiti inseriti nella dichiarazione, se possono "rientrare" nella rottamazione ter, sono automaticamente inclusi nella terza rottamazione, con indicazione delle somme dovute a tal fine. Il debito può essere estinto in unica soluzione entro il 30 novembre 2019. Può anche essere ripartito in diciassette rate: la prima, pari al 30 per cento del dovuto, scade il 30 novembre 2019, mentre il restante 70 per cento è ripartito nelle rate successive, ciascuna di pari importo, scadenti il 28 febbraio, 31 maggio, 31 luglio e il 30 novembre di ciascun anno a decorrere dal 2020. Si applicano, a partire dal 1° dicembre 2019, gli interessi al tasso del 2 per cento annuo.</p>		
<p>30 novembre 2019 (slitta al 2 dicembre)</p>	<p>Primo o unico pagamento per il saldo e stralcio. Le somme dovute per il saldo e stralcio possono essere versate in unica soluzione entro il 30 novembre 2019, o in rate così suddivise: il 35% con scadenza il 30 novembre 2019, il 20% con scadenza il 31 marzo 2020, il 15% con scadenza il 31 luglio 2020, il 15% con scadenza il 31 marzo 2021 e il restante 15% con scadenza il 31 luglio 2021; in caso di rateazione, si applicano interessi al tasso del 2% annuo e non si applicano le norme in tema di rateazione dei debiti tributari.</p>		

Rottamazione ter, saldo e stralcio e "riapertura"



La "bussola" delle scadenze



a cura di **Salvina Morina e Tonino Morina**

Rottamazione ter scaduta il 30 aprile 2019

Rottamazione ter in scadenza il 31 luglio 2019

30 giugno 2019 (slitta al 1° luglio 2019)	Rottamazione - ter. Comunicazione della Riscossione.		
31 luglio 2019	Rottamazione ter - Primo o unico pagamento	31 luglio 2019	Domanda per accedere alla riapertura della rottamazione ter.
31 luglio 2019	Primo o unico pagamento per i "ripescati".		
31 luglio 2019	Contribuenti che hanno pagato le rate scadute della rottamazione bis entro il 7 dicembre 2018. Primo o unico pagamento entro il 31 luglio 2019.		
		31 ottobre 2019	Comunicazione della Riscossione.
30 novembre 2019 (slitta al 2 dicembre)	Seconda rata per i "ripescati" delle precedenti rottamazioni.	30 novembre 2019 (slitta al 2 dicembre)	Pagamento prima o unica rata.
30 novembre 2019 (slitta a lunedì 2 dicembre)	Rottamazione ter - Seconda rata in scadenza.	30 novembre 2019 (slitta al 2 dicembre)	Primo o unico pagamento per i "ripescati" a seguito della riapertura.

Saldo e stralcio scaduto il 30 aprile 2019

Saldo e stralcio in scadenza il 31 luglio 2019

		31 luglio 2019	Riapertura saldo e stralcio. Presentazione domanda.
31 ottobre 2019	<i>Comunicazione della Riscossione per il saldo e stralcio.</i>		
31 ottobre 2019	<i>Comunicazione diniego della Riscossione per il saldo e stralcio.</i>		
30 novembre 2019 <i>(slitta al 2 dicembre)</i>	<i>Diniego del saldo e stralcio, "ritorno" alla rottamazione ter e primo o unico pagamento.</i>		
30 novembre 2019 <i>(slitta al 2 dicembre)</i>	<i>Primo o unico pagamento per il saldo e stralcio.</i>		

10 aprile 2019

Categorie: **Accertamento e riscossione > Pace Fiscale**

La chiusura delle liti “fai da te” rischia di rivelarsi un flop

Gli uffici sono in difficoltà e non hanno tempo per formalizzare gli annullamenti in autotutela

Autore: Mimma Cocciufa e Tonino Morina

Chiusura delle liti pendenti “fai da te” ad alto rischio, sia perché i calcoli da fare sono difficili, sia perché le indicazioni dell’agenzia delle Entrate l’hanno resa ancora più complicata. Per l’agenzia delle Entrate, circolare 6/E del 1° aprile 2019, paragrafo 5 “determinazione del valore della controversia e degli importi dovuti”, *«ai fini della determinazione dell’effettivo valore della controversia, vanno comunque esclusi gli importi di cui all’atto impugnato che eventualmente non formano oggetto della materia del contendere, come avviene, in particolare, in caso di contestazione parziale dell’atto impugnato, di formazione di un giudicato interno, di conciliazione o mediazione perfezionate che non abbiano definito per intero la lite ovvero in caso di parziale annullamento dell’atto a seguito di esercizio del potere di autotutela da parte dell’Ufficio, formalizzato tramite l’emissione di apposito provvedimento».*

Senza effetti gli annullamenti se manca l’atto di “autotutela”

Per l’agenzia delle Entrate, *«In conformità all’indirizzo della giurisprudenza di legittimità, per la determinazione del valore della controversia non rilevano, invece, le eventuali proposte di accordo relative a mediazioni e conciliazioni o anche ad accertamenti con adesione, non perfezionatisi, ai quali abbia fatto seguito, rispettivamente, la costituzione in giudizio, la prosecuzione o l’instaurazione del giudizio da parte del contribuente».* Questo significa che gli annullamenti fatti dall’ufficio, a seguito di proposta di accertamento con adesione, mediazione o conciliazione, sono irrilevanti, con la conseguenza che il valore della lite è quello indicato nell’accertamento. È chiaro che, in questo modo, la chiusura della lite può diventare eccessivamente onerosa e poco conveniente, soprattutto nei casi in cui l’ufficio ha riconosciuto

valide le giustificazioni del contribuente, o ha preso atto dell'evoluzione legislativa o giurisprudenziale, riducendo la pretesa impositiva.

Annullamenti fatti dall'ufficio che non sono validi

Sono molteplici i casi in cui gli uffici, a seguito di verbali di contraddittorio, in sede di accertamento con adesione, reclamo mediazione, o conciliazione, hanno riconosciuto valide le giustificazioni del contribuente, riducendo notevolmente la pretesa impositiva indicata nell'originario atto di accertamento. Questi annullamenti sono già indicati in atti dell'ufficio che, però, non contengono la voce "autotutela". Sono diversi i casi in cui l'ufficio ha "pacificamente" riconosciuto le giustificazioni del contribuente. Si pensi agli accertamenti basati su presunzioni inconsistenti, all'Irap dei professionisti e delle piccole imprese, al riconoscimento della documentazione esibita nel corso del giudizio, ai prelievi dei professionisti che non sono compensi, agli accertamenti sugli studi di settore o su plusvalenze inesistenti. In questi casi, gli uffici hanno ridotto notevolmente la pretesa impositiva, redigendo appositi processi verbali, che il contribuente ha però ritenuto insufficienti, proseguendo il contenzioso. In base alle indicazioni delle Entrate, la mancanza di un atto *«formalizzato tramite l'emissione di apposito provvedimento»* in autotutela, fa "rivivere" la pretesa originaria indicata nell'atto di accertamento, cancellando gli annullamenti, che erano stati già riconosciuti dall'ufficio.

Corsa contro il tempo per chiedere l'apposito atto in autotutela

Per agevolare la chiusura delle liti, può essere importante la richiesta del contribuente affinché l'ufficio, confermando gli annullamenti fatti, formalizzi il tutto *«tramite l'emissione di apposito provvedimento»* in autotutela. Il tempo, però, è molto breve, perché la chiusura delle liti pendenti scade il 31 maggio 2019, e gli uffici sono in grande difficoltà, anche perché il personale disponibile è sempre meno e deve fare fronte al lavoro ordinario e a quello straordinario dei vari condoni. La conferma del disagio dei funzionari dell'agenzia delle Entrate è nello sciopero del 2 aprile 2019. È perciò complicato ottenere in tempi brevi gli annullamenti in autotutela che gli uffici non hanno fatto finora, proprio per lo scarso personale disponibile e anche perché quasi nessuno si vuole assumere la responsabilità di emettere un atto di annullamento in autotutela *«formalizzato tramite l'emissione di apposito provvedimento»*. In questa grande confusione fiscale, sicuramente una delle peggiori degli ultimi 20 anni, l'autotutela, oggi più che mai, appartiene al passato, tanto è vero che alle richieste di contribuenti spesso gli uffici restano in silenzio. In questo modo, la chiusura delle liti pendenti rischia di trasformarsi in un flop, anche perché i contribuenti non intendono correre il pericolo di pagare delle somme e moltiplicare la lite, anziché chiuderla.

Il Fisco "amico" deve ripartire dall'autotutela

La verità è che più si parla di Fisco "amico", più la realtà è diversa. Anche per il ministro dell'Economia, Giovanni Tria, si deve passare da uno stato di paura nei confronti dell'amministrazione finanziaria a uno stato di certezza del diritto e fiducia. Se è vero però che il Fisco deve essere amico dei cittadini, occorre proprio ripartire dall'autotutela. Ma, per una vera

autotutela, è necessario che il Fisco sia obbligato a rispondere alle istanze dei cittadini. Perché l'autotutela, così com'è, senza obbligo di risposta in tempi certi, serve a poco. Così come sono pochi gli uffici che si assumono la responsabilità di annullare gli atti sbagliati in tutto o in parte. L'autotutela è lo strumento che, in materia tributaria, impiega il cittadino per farsi ascoltare dagli uffici quando ritiene di avere subito un'ingiustizia. Per una giusta autotutela, gli uffici devono anche ricordarsi della regola non scritta, ma sempre valida, del buon senso. Bisogna smetterla con i formalismi inutili.

Il Fisco è "amico" a parole, ma nei fatti è "nemico"

Con la confusione fiscale di questi tempi, ormai arrivata a livelli insostenibili ed intollerabili, gli uffici, pur di raggiungere gli obiettivi in tema di accertamento, controlli, verifiche ed altro, approfittano di qualsiasi errore del contribuente, anche se in contrasto con le promesse più volte fatte dai vertici dell'agenzia delle Entrate che parlano di un Fisco amico e leale. Belle parole, ma nei fatti non è così. Inoltre, dopo la sentenza 37 del 17 marzo 2015, della Corte costituzionale, che ha "cancellato" i dirigenti nominati senza concorso, la macchina fiscale è quasi ferma.

Dopo la sentenza, ormai di oltre quattro anni fa, gli uffici, a fronte di circa 1.100 dirigenti necessari, ne dispongono meno di 250, visto che 800, i cosiddetti "incaricati", sono decaduti in quanto dichiarati illegittimi e altri 50 circa, dal 17 marzo 2015, sono andati in pensione. Insomma, il Fisco si è fermato e gli evasori ringraziano. È però arrivato il momento di dire veramente basta all'eterna guerra tra guardie (il Fisco) e ladri (i contribuenti). Ci vuole più lealtà e collaborazione, solo così si potrà sperare in un Fisco amico e contribuenti in buona fede, con l'obiettivo di eliminare la grande confusione fiscale che sta soffocando tutti, uffici dell'agenzia delle Entrate compresi. Come sempre, gli unici a beneficiarne sono i veri evasori. E poi si parla di "lotta all'evasione", che, al pari dell'autotutela, appartiene al passato.

Passare da uno stato di paura ad uno di certezza del diritto e fiducia

La gente è stanca delle tante complicazioni chiamate "semplificazioni". I contribuenti, anzi i "Cittadini" meritano più rispetto ed un sistema fiscale che generi certezze, non paure, ansie e panico, come quello degli ultimi anni. Anche il nuovo ministro dell'Economia, Giovanni Tria, nell'illustrare le linee guida davanti alla Commissione Finanze del Senato, il 17 luglio 2018, ha affermato che è «doveroso passare da uno stato di paura nei confronti dell'amministrazione finanziaria a uno stato di certezza del diritto e fiducia». I principi guida devono essere quelli di buona fede e reciproca collaborazione, ricordandosi che l'autotutela esiste, non è «una specie di optional» e l'ufficio emittente «non possiede una potestà discrezionale di decidere a suo piacimento se correggere o no i propri errori». Come si è detto, però, se l'ufficio non ha alcun obbligo di risposta in tempi certi, ed il contribuente non ha alcuna tutela giurisdizionale, l'autotutela serve a poco, così come sono pochi gli uffici che si assumono la responsabilità di annullare gli atti illegittimi o infondati.

martedì 23 aprile 2019

Il Fisco si è fermato e gli evasori ringraziano

Dopo la sentenza della Corte costituzionale del 17 marzo 2015, che ha dichiarato decaduti circa 800 dirigenti incaricati, gli uffici dell'agenzia delle Entrate sono in grandissima difficoltà



23/04/2019

La macchina fiscale è praticamente bloccata. È quasi "scomparso" il controllo del territorio, che significa tentare di scovare i veri evasori. Per lo più, i controlli che si fanno sono quelli affidati alle banche dati a disposizione del Fisco. Il "blocco" della macchina fiscale è anche frutto della sentenza della Corte costituzionale, n. 37 del 17 marzo 2015, che ha "cancellato" i dirigenti nominati senza concorso. Dopo la sentenza, ormai da oltre quattro anni fa, l'agenzia delle Entrate, a fronte di circa 1.100 dirigenti necessari, ne dispone meno di 250, visto che 800, i cosiddetti "incaricati", sono decaduti in quanto dichiarati illegittimi e altri 50 circa, dal 17 marzo 2015, sono andati in pensione.

Per usare un parallelismo con il calcio, è come se una squadra di serie A si presentasse in campo con soli tre calciatori, quando, per regolamento, ne servono almeno sette. Se una squadra si presenta con meno di sette calciatori la partita non può avere nemmeno inizio, e la squadra "incompleta" subisce la sconfitta a tavolino per 3 a 0. E' questa, in pratica, la situazione degli uffici dell'agenzia delle Entrate. Insomma, il Fisco si è fermato e gli evasori ringraziano.

Il Fisco deve ripartire dall'autotutela - Dal 17 marzo 2015 si è fatto poco o nulla, all'interno degli uffici si è creato un clima di "tutti contro tutti"

e i concorsi che si vanno facendo, per colmare la carenza dei dirigenti, vengono spesso bloccati o contestati. Si continua a parlare di Fisco "amico", ma la realtà è profondamente diversa. Se è vero però che il Fisco deve essere amico dei cittadini, innanzitutto si deve sistemare la macchina fiscale e poi si deve ripartire dall'autotutela. Per una vera autotutela, è però necessario che il Fisco sia obbligato a rispondere alle istanze dei cittadini. Perché l'autotutela, così com'è, senza obbligo di risposta in tempi certi, serve a poco o nulla. Così come, soprattutto in questi ultimi anni, sono pochi i funzionari degli uffici che si assumono la responsabilità di annullare gli atti sbagliati in tutto o in parte.

La domanda che si fanno è sempre la stessa: "chi me lo fa fare?". L'autotutela è lo strumento che, in materia tributaria, impiega il cittadino per farsi ascoltare dagli uffici quando ritiene di avere subito un'ingiustizia. Per una giusta autotutela, gli uffici devono anche ricordarsi della regola non scritta, ma sempre valida, del buon senso. Bisogna smetterla con i formalismi inutili.

Il Fisco è "amico" a parole, ma nei fatti è "nemico" - Con la confusione fiscale di questi tempi, ormai arrivata a livelli insostenibili ed intollerabili, gli uffici che, come si è detto, sono in grande difficoltà, per raggiungere gli obiettivi in tema di accertamento, controlli, verifiche ed altro, approfittano di qualsiasi errore del contribuente, anche se in contrasto con le promesse più volte fatte dai vertici dell'agenzia delle Entrate che parlano di un Fisco amico e leale. Belle parole, ma nei fatti non è così. Ci vuole più lealtà e collaborazione, solo così si potrà sperare in un Fisco amico e contribuenti in buona fede, con l'obiettivo di eliminare la grande confusione fiscale che sta soffocando tutti, uffici dell'agenzia delle Entrate compresi. Come sempre, gli unici a beneficiarne sono i veri evasori. E poi si parla di "lotta all'evasione", che, al pari dell'autotutela, appartiene al passato. In questa grande confusione fiscale, sicuramente una delle peggiori degli ultimi 20 anni, l'autotutela, oggi più che mai, appartiene al passato, tanto è vero che alle richieste dei contribuenti spesso gli uffici restano in silenzio.

Passare da uno stato di paura ad uno di certezza del diritto e fiducia - La gente è inoltre stanca delle tante complicazioni chiamate "semplificazioni". I contribuenti, anzi i "Cittadini" meritano più rispetto ed un sistema fiscale che generi certezze, non paure, ansie e panico, come quello degli ultimi anni. Anche il ministro dell'Economia, Giovanni Tria, nell'illustrare le linee guida davanti alla Commissione Finanze del Senato, il 17 luglio 2018, ha affermato che è "doveroso passare da uno stato di paura nei confronti dell'amministrazione finanziaria a uno stato di certezza del diritto e fiducia".

I principi guida devono essere quelli di buona fede e reciproca collaborazione, ricordandosi che l'autotutela esiste, non è "una specie di optional" e l'ufficio emittente "non possiede una potestà discrezionale di decidere a suo piacimento se correggere o no i propri errori". Se però l'ufficio non ha alcun obbligo di risposta in tempi certi, ed il contribuente non ha alcuna tutela giurisdizionale, l'autotutela serve a poco, così come, oggi più che mai, sono una rarità i funzionari degli uffici che si assumono la responsabilità di annullare gli atti illegittimi o infondati.

Come si è detto, ancora prima dell'autotutela è indispensabile che qualcuno rimetta in moto l'agenzia delle Entrate, risolvendo il grande "problema" generato dalla sentenza della Corte costituzionale del 17 marzo 2015. Diversamente, smettiamola di prenderci in giro, parlando di lotta all'evasione, fatta solo a parole.

(riproduzione riservata)

9 maggio 2019

Categorie: **Contenzioso > Varie**

Per negare il costo e l'iva "prova" a carico del Fisco

Dopo 22 anni di liti inutili, l'ufficio non incassa nulla, ma il contenzioso non è ancora finito

Autore: Mimma Cocciufa e Tonino Morina

L'acquirente in buona fede ha diritto a dedurre i costi e a detrarre l'iva sugli acquisti. In caso di operazioni considerate "soggettivamente inesistenti", per negare la deduzione del costo e la detrazione dell'iva, deve essere il Fisco che deve fornire la prova, anche su base indiziaria, che l'acquirente sia consapevole di partecipare ad una cosiddetta frode "carosello". Per la Cassazione, sentenza 9588, depositata il 5 aprile 2019, in assenza di elementi validi per evidenziare la consapevolezza dell'acquirente di partecipare ad una frode, non si verifica alcuna inversione dell'onere probatorio. La "prova" del Fisco, che nega la deduzione del costo e la detrazione dell'iva, non può limitarsi ad una generica fittizietà del fornitore e alle violazioni da egli commesse. Il contribuente, che acquista in buona fede, può detrarre l'iva e dedurre i relativi costi, in quanto non è responsabile del comportamento illegittimo dei suoi fornitori che evadono o commettono frodi. Il "guaio" è che la sentenza della Cassazione, depositata il 5 aprile 2019, riguarda una lite relativa all'anno 1997, che non si è ancora chiusa, perché la Cassazione ha accolto il ricorso del contribuente, ma ha rinviato la lite alla Commissione tributaria regionale che, in diversa composizione, dovrà «decidere attenendosi ai principi esposti, liquidando altresì le spese anche della presente fase di giudizio». Insomma, dopo 22 anni, la lite non si è ancora chiusa e "riparte" dalla Commissione tributaria regionale. Per descrivere la vicenda, è bene raccontare i fatti.

L'accertamento del 1997 ed il contenzioso infinito

Con avviso di rettifica del 1997, l'agenzia delle Entrate contesta ad un contribuente l'indebita detrazione dell'iva, relativamente a fatture emesse da una ditta fornitrice, per operazioni ritenute

“soggettivamente inesistenti”, per un importo pari a 5.445.285.000 lire, cioè quasi 5 miliardi e mezzo delle vecchie lire.

Il ricorso presentato dal contribuente viene accolto dalla Commissione tributaria provinciale di Milano, che, con sentenza n. 16/1999, dichiara l'intervenuta decadenza dell'ufficio dal potere di accertamento, per intervenuta presentazione della dichiarazione di condono, a norma dell'articolo 50 della legge 413 del 1991.

Contro la decisione, l'ufficio propose appello davanti alla Commissione tributaria regionale di Milano che, con sentenza n. 94/39/01 del giorno 11 aprile 2001, conferma la pronuncia dei giudici di primo grado.

Il ricorso in Cassazione dell'ufficio

L'ufficio, ostinatamente, presenta il ricorso in Cassazione che, sorprendentemente, viene accolto, con sentenza 10716/2009, che cassa la sentenza dei giudici di secondo grado, con rinvio alla Commissione tributaria regionale di Milano.

Riassunto, quindi, il giudizio davanti ai giudici di secondo grado, questi ultimi, con sentenza 89/38/11, depositata il 20 giugno 2011, accolgono l'appello proposto dall'agenzia delle Entrate, con «rigetto dell'originario ricorso proposto» dal contribuente e condanna lo stesso al pagamento delle spese di lite.

Il ricorso in Cassazione del contribuente

A questo punto, è il contribuente che presenta il ricorso in Cassazione, affidato a ben nove motivi. L'agenzia delle Entrate, a sua volta, si costituisce e resiste, presentando controricorso. Per la Cassazione, appare preliminare, rispetto agli altri, l'esame del quarto e sesto motivo di ricorso del contribuente, con i quali si duole, rispettivamente:

- *«a) in relazione all'articolo 360, comma 1, n. 5, codice procedura civile, dell'insufficienza ed illogicità della motivazione, nella parte in cui la C. T. R. ha ritenuto le operazioni sottese all'avviso di accertamento impugnato soggettivamente inesistenti;*
- *b) in relazione all'articolo 360, comma 1, n. 3, codice procedura civile, della violazione dell'articolo 2697 codice civile, per avere la C. T. R. posto a carico del contribuente l'onere di dimostrare di non avere partecipato al meccanismo fraudolento oggetto della contestazione dell'ufficio».*

Per i giudici di legittimità, il ricorso deve essere accolto perché i motivi sono fondati.

L'ufficio deve provare la consapevole partecipazione alla frode

Per la Cassazione, «*rappresenta principio ormai consolidato quello per cui, ove vengano contestate al contribuente operazioni soggettivamente inesistenti, l'amministrazione*

finanziaria ha l'onere di provare, non solo l'oggettiva fittizietà del fornitore, ma anche la consapevolezza del destinatario che l'operazione si inseriva in una evasione dell'imposta, dimostrando, anche in via presuntiva, in base ad elementi oggettivi e specifici, che il contribuente era a conoscenza, o avrebbe dovuto esserlo, usando l'ordinaria diligenza in ragione della qualità professionale ricoperta, della sostanziale inesistenza del contraente, mentre, ove l'amministrazione assolve a detto onere istruttorio, grava sul contribuente la prova contraria di avere adoperato, per non essere coinvolto in un'operazione volta ad evadere l'imposta, la diligenza massima esigibile da un operatore accorto, secondo criteri di ragionevolezza e di proporzionalità in rapporto alle circostanze del caso concreto, non assumendo rilievo, a tal fine, né la regolarità della contabilità e dei pagamenti, né la mancanza di benefici dalla rivendita delle merci o dei servizi (confronta, da ultimo, Cassazione, sezione 5, 20 aprile 2018, n. 9851, Rv 647837-01)». Per i giudici di legittimità, questi principi sono stati disattesi dalla Commissione tributaria regionale «giacché: a) invertendo l'onere della prova gravante sulle parti, la sentenza di secondo grado afferma che, a fronte della semplice contestazione dell'indebita detrazione Iva relativamente ad operazioni soggettivamente inesistenti, spetta al contribuente provare la legittimità e la correttezza della detrazione (confronta motivazione pagina 3, penultimo capoverso); b) la motivazione della gravata sentenza in ogni caso non chiarisce quali sarebbero gli "attendibili riscontri indiziari" (solo genericamente richiamati all'ultimo rigo dell'ultimo capoverso della pagina 3 della motivazione), che, nella specie, indurrebbero a confermare la consapevolezza della ricorrente di partecipare ad un meccanismo fraudolento». Nella realtà, capita spesso che negli accertamenti gli uffici si limitano ad elencare le irregolarità commesse dal fornitore, che non versa l'Iva o non presenta le dichiarazioni annuali dei redditi e dell'Iva, dimenticando però che il contribuente non può in alcun modo verificare simili circostanze. Vale la pena ripetere che il contribuente, che acquista in buona fede, può detrarre l'Iva e dedurre i relativi costi, in quanto non è responsabile del comportamento illegittimo dei suoi fornitori che evadono o commettono frodi.

Il nuovo rinvio della Cassazione ai giudici di secondo grado

In conclusione, deve essere accolto il ricorso del contribuente e la sentenza impugnata va cassata «con nuovo rinvio alla C. T. R. della Lombardia, in diversa composizione, che, nel valutare il merito della rettifica effettuata, secondo quanto già disposto con la precedente sentenza n. 10716/2009 di questa stessa Corte, deciderà attenendosi ai principi esposti, provvedendo altresì alla liquidazione delle spese anche della presente fase di giudizio».

Il "gioco dell'oca del contenzioso"

La vicenda dimostra che per alcuni uffici è difficile abbandonare le liti, anche a rischio di non incassare nulla e pagare le spese di giudizio. In certi casi, infatti, aperta una lite, essi proseguono il contenzioso come se fosse diventato il "gioco dell'oca". Ad ogni sentenza favorevole per il contribuente, segue l'appello dell'ufficio che, in genere, non rinuncia alla lite, anche se è sicuro di perdere. Non è giusto perché i fastidi per i contribuenti, non solo in termini

economici, sono notevoli. Ma gli uffici se ne lavano le mani, lasciando fare ai giudici, e, anche se perdono in tutti e due i primi gradi di giudizio, proseguono la lite fino alla Cassazione. Insomma, almeno dieci anni di sofferenze per i contribuenti, che, nel caso in esame, sono già diventati più di venti anni. Gli uffici non devono proseguire le liti perse in partenza. Essi devono avere il coraggio di riconoscere i propri errori, perché il cittadino merita rispetto, soprattutto se è un contribuente leale. Compito degli uffici è di migliorare la sostenibilità delle pretese tributarie indicate negli atti, non di proseguire liti inutili. Purtroppo, in alcuni uffici, la parola d'ordine "ridurre il contenzioso" viene letta al contrario, come se fosse scritta "moltiplicare il contenzioso". Come si può vedere, al momento, ci sono stati cinque giudizi. Ora, bisognerà aspettare come si pronuncerà la Commissione tributaria Regionale. Se i giudici di secondo grado dovessero uniformarsi ai principi della Cassazione, è possibile un nuovo ricorso in Cassazione da parte dell'ufficio. Se, invece, la Commissione tributaria Regionale dovesse fare quello che hanno fatto i giudici di secondo grado nel 2011, sarà il contribuente a fare un nuovo ricorso in Cassazione. Insomma, come già detto, il contenzioso è diventato il "gioco dell'oca" e spesso si riparte daccapo. Nel caso specifico, si parla di una lite relativa all'anno 1997, cioè di 22 anni fa, e non si sa quando finirà.



© Informati S.r.l. – Riproduzione Riservata

© Informati srl. Tutti i diritti riservati. All rights reserved.
Via Alemanni 1 - 88040 Pianopoli (CZ) - ITALY
P.IVA 03426730796

E-mail: info@fiscal-focus.it

A cura di Mimma Cocciufa e Tonino Morina

Per il Fisco, responsabile solo chi opera la ritenuta

Il percipiente – sostituito ha diritto allo scomputo delle somme trattenute, anche se il sostituto non ha eseguito il versamento

Categoria: Irpef
Sottocategoria: Varie

Per le ritenute Irpef, il responsabile unico nei confronti del Fisco è il sostituto d'imposta che opera la ritenuta. La Cassazione, **sezioni unite, con la sentenza 10378, depositata il 12 aprile 2019**, ha così risolto - si spera definitivamente - l'annoso problema sulla esistenza o meno della solidarietà tra sostituto d'imposta e sostituito, con sentenze della Cassazione spesso contrastanti. *Una volta sì, una volta no, alla faccia della certezza del diritto.* Per la **Cassazione, a sezioni unite**, il "percipiente – sostituito" che subisce la ritenuta, cioè il dipendente, professionista o altro soggetto, ha diritto allo scomputo delle somme trattenute, anche se il sostituto d'imposta, datore di lavoro o committente che sia, non ha eseguito il versamento. Il "percipiente – sostituito" non è in alcun modo responsabile in solido con il sostituto a subire gli effetti della riscossione di cui all'articolo 35, del decreto sulla riscossione, Dpr 602/1973. Ecco i fatti.

Di cosa si tratta?

La cartella di pagamento e le sentenze di merito	2
Il ricorso in Cassazione dell'ufficio	2
Le regole su sostituzione e solidarietà d'imposta	2
La norma è vigente dal 1974, ma alcuni uffici non lo sanno	3
La ritenuta subita riduce l'Irpef dovuta	4
Professionisti: per la ritenuta basta la fattura	5

La cartella di pagamento e le sentenze di merito

L'Agenzia delle Entrate, a seguito di controllo formale a norma dell'articolo 36-ter, del decreto sull'accertamento, Dpr 600/1973, emette una cartella per la riscossione di somme che <<il sostituto d'imposta non aveva provveduto a versare, pur avendo operato le ritenute>>. Il ricorso del contribuente viene accolto dai giudici di primo grado, ma l'ufficio, anziché desistere, presenta il ricorso in appello. Anche i giudici di secondo grado, con la sentenza n. 112/2012 della Commissione tributaria regionale di Bari, sezione staccata di Foggia, rigettano l'appello dell'ufficio. Con argomentata motivazione, i giudici hanno respinto l'appello, dopo avere rilevato che l'articolo 22 del TUIR, Dpr 917/1986, <<riconosceva **al sostituto** il diritto allo scomputo delle ritenute d'acconto effettuate **dal sostituto**, spiegava che nel caso pervenuto all'esame non poteva trovare applicazione l'articolo 35 Dpr 29 settembre 1973, n. 602, perché quest'ultimo prevedeva la solidarietà del sostituto solamente in ipotesi di "omissione sia della ritenuta sia del versamento relativo">>. Si precisa che le norme del Dpr 600/1973, in vigore dal 1° gennaio 1974, anche se sono passati più di 45 anni, sono ancora vigenti ed attuali, così come è ancora vigente il richiamato articolo 22 del TUIR.

Il ricorso in Cassazione dell'ufficio

Dopo due bocciature, l'ufficio, ostinatamente, presenta ricorso in Cassazione. Per l'ufficio, la Commissione tributaria regionale sarebbe caduta in errore in quanto aveva ritenuto che il contribuente, avendo ricevuto il corrispettivo al netto della ritenuta d'acconto, dovesse considerarsi <<liberato da qualsiasi responsabilità in ordine al versamento della stessa>>; secondo l'ufficio, infatti, <<permanendo la responsabilità solidale con il sostituto>>, i giudici di secondo grado erano incorsi nella violazione dell'articolo 35 del Dpr 602/1973.

Le regole su sostituzione e solidarietà d'imposta

Per legge, la sostituzione nel pagamento dell'imposta e la solidarietà nell'imposta sono istituti profondamente diversi.

L'articolo 64, comma 2, del decreto sull'accertamento, decreto del Presidente della Repubblica 600/1973, che disciplina il giudizio di accertamento dell'imposta nel caso di sostituzione, dimostra che il soggetto passivo della stessa rimane il sostituto, atteso che al sostituto è soltanto riconosciuta una eccezionale facoltà di intervenire nel processo.



Di qui la fondamentale conseguenza per cui il dovere di versamento della ritenuta d'acconto costituisce un'obbligazione autonoma, rispetto all'imposta; un'obbligazione che la legge ha posto solamente a carico del sostituto, a mezzo degli articoli 23 e seguenti del Dpr 600/1973 e che trova la sua causa nel corrispondente obbligo di rivalsa stabilito dall'articolo 64, comma 1, del Dpr 600/1973.



La lettura è coerente con l'articolo 35 del decreto sulla riscossione, Dpr 602/1973, che prevede la solidarietà soltanto quando il sostituto non effettua né le ritenute a titolo di imposta, né i relativi versamenti. Con ciò chiaramente si esclude che il "percipiente sostituto" possa in via solidale essere tenuto al pagamento dell'acconto d'imposta, a conferma dell'assunto che l'autonoma obbligazione di versamento dell'acconto è stata, dai richiamati articoli 23 e seguenti del Dpr 600/1973, posta unicamente a carico del sostituto.



OSSERVA - Peraltro, la speciale fattispecie di solidarietà del sostituto per l'obbligazione di versamento dell'acconto d'imposta, in caso di inadempimento del sostituto, viene dall'articolo 35 del decreto sulla riscossione, Dpr 602/1973, **espressamente condizionata alla circostanza che non siano state operate le ritenute.**

Questa condizione è in perfetta coerenza con quanto previsto dall'articolo 22 del TUIR, Dpr 917/1986, che, in modo esattamente speculare, riconosce al **sostituto** il contrapposto diritto allo scomputo delle ritenute operate dal **sostituto**.



Sarebbe stato legislativamente contraddittorio riconoscere il diritto allo scomputo, ma assoggettare il sostituto in via solidale alla riscossione delle somme scomputate.

Ne scaturisce, pertanto, il seguente principio:

✎ *<<Nel caso in cui il sostituto ometta di versare le somme, per le quali ha però operato le ritenute d'acconto, il sostituto non è tenuto in solido in sede di riscossione, atteso che la responsabilità solidale prevista dall'articolo 35 del Dpr n. 602 citato è espressamente condizionata alla circostanza che non siano state effettuate le ritenute>>.*

In conclusione, per i **giudici di legittimità, a sezioni unite**, il "percipiente – sostituto" che subisce la ritenuta, cioè il dipendente, professionista o altro soggetto, ha diritto allo scomputo delle somme trattenute, anche se il sostituto d'imposta, datore di lavoro o committente che sia, non ha eseguito il versamento.

La norma è vigente dal 1974, ma alcuni uffici non lo sanno

La vicenda dimostra come alcuni uffici, in luogo di evitare il contenzioso, lo "coltivano", proseguendo la lite fino alla Cassazione. D'altra parte, le spese di giudizio sono pagate dall'Amministrazione finanziaria, non certo dai funzionari che amano la lite. L'unico che paga veramente è il cittadino che viene inutilmente perseguitato da alcuni uffici che, anziché scoprire gli evasori, si perdono nei meandri della burocrazia.

Il fatto grave è che questi funzionari che amano la lite, si "dimenticano" colpevolmente del fatto che le regole sulle ritenute e sul loro scomputo da parte del "percipiente sostituito" sono vigenti dal 1974 e sono ancora vigenti come 45 anni fa. Ecco, di seguito, le norme del Dpr 600/1973, in vigore dal 1974, le norme del TUIR ed alcuni riferimenti "storici" sempre attuali.

La ritenuta subìta riduce l'Irpef dovuta

A norma dell'articolo 22, comma 1, del TUIR, Dpr 917/1986, dall'Irpef dovuta dal contribuente si scomputano:

- i versamenti eseguiti dal contribuente in acconto dell'imposta;
- le ritenute alla fonte a titolo di acconto operate anteriormente alla presentazione della dichiarazione dei redditi, sui redditi che concorrono a formare il reddito complessivo e su quelli tassati separatamente.



RICORDA - Le ritenute effettuate dopo la presentazione della dichiarazione dei redditi si scomputano dall'imposta relativa al periodo di competenza dei redditi o, alternativamente, dall'imposta relativa al periodo di competenza nel quale sono state operate.

La stessa fattura emessa dal professionista o la lettera di accompagnamento del compenso, quando contengono le indicazioni del sostituto d'imposta, possono sostituire la certificazione del sostituto. Una conferma in questo senso è nella Risoluzione Ministeriale 31 ottobre 1977, protocollo n. 8/1034.

Essa afferma che:

«non essendo stabilito dall'articolo 3 del Dpr 29 settembre 1973, n. 600, alcun apposito modello per la validità della certificazione dei redditi di lavoro autonomo... è sufficiente l'esistenza degli elementi richiesti dal richiamato articolo 3».

L'Amministrazione finanziaria non può, perciò, contestare la ritenuta operata quando, in assenza della certificazione, il professionista esibisce la fattura recante:

- l'ammontare lordo dei compensi;
- l'importo della ritenuta;
- il netto corrisposto.

Per la Cassazione il "sostituito" non è punibile per le inadempienze del "sostituto". Circa gli obblighi del "sostituito" in tema di ritenute, si ricorda la sentenza della Cassazione n. 8606 sezione I, del 2 ottobre 1996.

Nella decisione, la suprema Corte di Cassazione afferma che:

«Se è vero che, anche in regime di imposte rimosse in tutto o in parte previa ritenute alla fonte, debitore principale verso il Fisco è il percettore del reddito imponibile e non il sostituto che esegua la ritenuta e il successivo versamento (onde è al medesimo debitore principale che compete il diritto di ripetere quanto eventualmente pagato in eccesso), è nondimeno vero che il sistema normativo è concepito in modo tale da far sì che a tale versamento il sostituto rimanga comunque del tutto estraneo. A lui, infatti, il Fisco non potrebbe opporre che il sostituto ha omesso di versare la somma trattenuta. ... Il che, sul piano sistematico, conferma come, anche dal punto di vista della prova, non possa essere richiesto al percipiente di somme gravate da ritenuta alla fonte altra dimostrazione, ai fini della ripetizione dell'imposta indebitamente pagata, che quella di aver subito la relativa ritenuta».

Questa sentenza, di oltre 22 anni fa, conferma, quindi, che non può essere messo in dubbio che la ritenuta è stata effettuata quando è manifesta in fattura o in altro documento la rinuncia dello stesso contribuente.



OSSERVA - Il mancato invio della certificazione o, addirittura, il mancato versamento della ritenuta sono problemi che riguardano il sostituto d'imposta e, quindi, non si può disturbare il professionista.

Egli è l'effettivo contribuente, ma il suo sostituto è il soggetto obbligato a dargli il compenso al netto (che significa anche "pulito") della ritenuta. La Cassazione del 1996 ha accolto e fatto suo un insegnamento nato nell'incontro del 1977, cioè di circa venti anni prima, incontro conosciuto come "Tavolone di Firenze", che generò la risoluzione ministeriale del 1977 sopra riportata.

Professionisti: per la ritenuta basta la fattura

Nel caso di un professionista o di un'impresa, per lo scomputo delle ritenute subite basta la fattura. Al riguardo, è la stessa Agenzia delle Entrate, con la Risoluzione 68/E del 19 marzo 2009 che ne dà conferma.



OSSERVA - Se manca la certificazione, il professionista o l'impresa che ha subito la ritenuta deve esibire la fattura e la relativa documentazione, proveniente da banche o altri intermediari finanziari, a conferma dell'importo netto effettivamente percepito, al netto della ritenuta, così come risulta dalla fattura.

Nella predetta risoluzione, l'Agenzia delle Entrate avverte inoltre che nell'ipotesi in cui la fattura e la documentazione bancaria siano prodotte in sede di controllo formale, a norma dell'articolo 36-ter del Dpr 600/1973, alle stesse andrà, inoltre, allegata una dichiarazione sostitutiva di atto notorio in cui il contribuente dichiara, sotto la propria responsabilità, che la documentazione attestante il pagamento si riferisce ad una determinata fattura regolarmente contabilizzata. Con la dichiarazione sostitutiva, il contribuente deve dichiarare, sotto la propria responsabilità, che la documentazione prodotta è riferita esclusivamente alla fattura e che a fronte della stessa non vi sono stati altri pagamenti da parte del sostituto.

A cura di Mimma Cocciufa e Tonino Morina

Dopo 5 anni di silenzio, il Fisco perde i soldi

L'atto interruttivo, prima dello scadere della prescrizione, fa ripartire i termini per un ulteriore periodo uguale al precedente

Categoria: Contenzioso
Sottocategoria: Varie

Le pretese della Pubblica Amministrazione, agenzia delle Entrate, Inps, Inail, Comuni, Regioni, e altri enti impositori, si prescrivono nel termine "breve" quinquennale. Sbagliano gli uffici che ritengono applicabile il termine lungo decennale.

Di cosa si tratta?

Premessa	2
La richiesta dei tributi va fatta entro 5 anni	2
Per la Cassazione, dopo 5 anni, scatta la prescrizione	4
Dopo 5 anni, anche senza ricorso, il credito si prescrive	4
Attenzione agli atti interruttivi che "raddoppiano" i 5 anni	5

Premessa

Doccia fredda per il Fisco e gli altri enti impositori che omettano di chiedere i tributi ai contribuenti. Dopo 5 anni di silenzio, i tributi non sono più dovuti. La prescrizione è infatti di 5 anni e non di dieci anni come sostengono inutilmente alcuni uffici della pubblica amministrazione, agenzia delle Entrate e della Riscossione, uffici comunali, Inps e altri enti impositori.

OSSERVA - Per la Cassazione, sentenza 30362, depositata il 23 novembre 2018, la prescrizione quinquennale è giustificata da un ragionevole principio di equità, che vuole che il debitore venga sottratto all'obbligo di corrispondere quanto dovrebbe per prestazioni già scadute tutte le volte che queste non siano state tempestivamente chieste dal creditore.

Nel caso specifico, a fronte di una richiesta originaria di Roma Capitale, già Comune di Roma, per circa 700mila euro, il Comune ha perso tutti i tre gradi di giudizio, primo, secondo grado e Cassazione, subendo anche la condanna al pagamento delle spese di giudizio per 10mila euro, oltre al rimborso del 15% per spese forfetarie e agli accessori di legge, nonché al versamento di un ulteriore importo del contributo unificato. Ecco i fatti.

La richiesta dei tributi va fatta entro 5 anni

Il Comune di Roma emette avvisi di liquidazione, notificati il 12 dicembre 2005, chiedendo il canone di pubblicità relativo all'anno 2000, per un totale di 677.407,54 euro.

OSSERVA - Il contribuente presenta ricorso, rilevando l'avvenuta prescrizione della richiesta del Comune, in quanto oltrepassati i 5 anni disciplinati dall'articolo 2943, n. 3 e n. 4 del codice civile.

La Commissione tributaria di primo grado, con sentenza del giorno 1° febbraio 2007, accoglie il ricorso, ritenendo applicabile l'articolo 2948, n. 3, codice civile, e rilevando maturata la prescrizione quinquennale, essendo avvenuta la notifica degli avvisi, relativi all'anno 2000, il 12 dicembre 2005. Contro la sentenza di primo grado, il Comune presenta l'appello, con atto del giorno 11 novembre 2008, che la Commissione tributaria regionale di Roma ha rigettato, con sentenza del 21 maggio 2012. Per i giudici di secondo grado, il termine quinquennale, che i giudici di primo grado avevano richiamato a norma dell'articolo 2948 del codice civile, andava rispettato. Contro la sentenza dei giudici di secondo grado, il Comune, ostinatamente, presenta il ricorso in Cassazione. Nel ricorso, il Comune, ricorrente principale, lamenta la falsa applicazione dell'articolo 2948 del codice civile, con riferimento all'articolo 360, comma 1, n. 1), codice procedura civile, per avere la Commissione tributaria regionale ritenuto che il credito tributario si fosse prescritto a norma dell'articolo 2948 del codice civile. Per la Cassazione, il motivo è infondato, sebbene si renda necessario correggere la motivazione, a norma dell'articolo 384,



ultimo comma, codice procedura civile. La Commissione tributaria regionale, nel confermare la decisione dei giudici di primo grado, avuto riguardo alla maturata prescrizione quinquennale del credito tributario, ha di fatto condiviso l'orientamento di una parte della giurisprudenza di merito a mente della quale:

✎ <<il canone di concessione richiesto – il quale costituisce il “corrispettivo dell’uso del bene comunale per fine pubblicitario”... è sostanzialmente assimilabile al corrispettivo di una locazione, di talché il diritto alla sua percezione è soggetto alla prescrizione quinquennale prevista dall’articolo 2948, n. 3, codice civile>>.

Anche se i giudici di merito hanno sbagliato nel richiamare l’articolo 2948, n. 3), codice civile e la normativa in tema di decadenza, la sentenza è, quanto al dispositivo, conforme al diritto. In verità, i tributi locali si prescrivono nel termine di cinque anni dal giorno in cui il tributo è dovuto o dal giorno dell’ultimo atto interruttivo tempestivamente notificato al contribuente, a norma dell’articolo 2948 n. 4, codice civile:



✎ <<come già affermato dalla Cassazione, con sentenza del 23 febbraio 2010, n. 4283, avuto riguardo proprio a tributi locali (tasse per lo smaltimento rifiuti, per l’occupazione del suolo pubblico, per concessione di passo carrabile, contributi di bonifica)>>.

Per i giudici di legittimità, la prescrizione quinquennale è giustificata da un ragionevole principio di equità, che vuole che il debitore venga sottratto all’obbligo di corrispondere quanto dovrebbe per prestazioni già scadute tutte le volte che queste non siano state tempestivamente chieste dal creditore. In questo senso, si veda la sentenza della Cassazione Civile, a sezioni unite, n. 23397/2016, la quale ha ampliato l’ambito di applicazione della prescrizione breve. Infatti, mentre con l’ordinanza

✎ <<n. 20213/15 la Suprema Corte aveva affermato che la prescrizione quinquennale operava laddove il titolo esecutivo fosse costituito dalla sola cartella esattoriale dell’Ente della Riscossione, sicché nelle altre ipotesi di sussistenza del credito erariale (ad esempio, la notifica dell’avviso di accertamento dell’Agenzia delle Entrate) avrebbe dovuto essere introdotta la prescrizione decennale, il nuovo orientamento ha esteso i margini difensivi del cittadino, il quale potrà chiedere al giudice l’estinzione del credito statale per intervenuta prescrizione breve, non soltanto nei casi di notifica di cartella esattiva (articolo 36 bis e/o ter del decreto del Presidente della Repubblica n. 600/73), bensì anche nelle fattispecie riguardanti qualsiasi atto amministrativo di natura accertativa (avvisi di accertamento, avvisi di addebito, eccetera)>>.

In conclusione, come si è detto, dopo 22 anni, l’ente impositore non ha incassato nulla ed è stato anche condannato a pagare le spese di giudizio per circa 15mila euro e al pagamento di un ulteriore contributo unificato oltre a quello già pagato.

Per la Cassazione, dopo 5 anni, scatta la prescrizione

La nuova sentenza della Cassazione consolida l'orientamento dei giudici di legittimità favorevole per i contribuenti, considerato che, dopo 5 anni di silenzio da parte dell'ente impositore, sono di fatto "cancellati" i crediti risultanti dalle cartelle di pagamento.



OSSERVA - Per la Cassazione, sezioni unite civili, sentenza 23397/16, depositata il 17 novembre 2016, le pretese della Pubblica Amministrazione, agenzia delle Entrate, Inps, Inail, Comuni, Regioni, e altri enti impositori, si prescrivono nel termine "breve" di cinque anni, con l'eccezione dei casi in cui la sussistenza del credito non sia stata accertata con sentenza passata in giudicato o a mezzo di decreto ingiuntivo.

Il credito, dopo 5 anni, è prescritto anche se il contribuente ha presentato ricorso contro la cartella dopo i termini previsti dalla legge, di norma, entro 60 giorni dalla notifica, e, quindi, la cartella si è resa definitiva. In senso conforme alla sentenza dei giudici di legittimità, si è espressa anche la Commissione tributaria regionale di Roma, che, con la sentenza 1050/17, pronunciata il 27 febbraio 2017 e depositata il 7 marzo 2017, ha accolto l'appello del contribuente contro un fermo amministrativo di Equitalia.

Il contribuente aveva chiesto l'annullamento dell'atto di Equitalia per:

✎ *<<intervenuta prescrizione del credito contenuto nella cartella di pagamento notificata in data 10 febbraio 2009, mentre il fermo amministrativo veniva notificato in data 5 febbraio 2015, decorso il termine di prescrizione di cinque anni>>.*

I giudici di secondo grado hanno accolto l'appello del contribuente, dichiarando prescritto il credito, e, di conseguenza, nulla la cartella di pagamento.

Dopo 5 anni, anche senza ricorso, il credito si prescrive

Nelle motivazioni della sentenza della Commissione tributaria regionale di Roma, i giudici richiamano la predetta sentenza 23397/16, della Cassazione, nella quale è stabilito che la mancata impugnazione di un atto impositivo nonché di un atto della riscossione, non permette l'applicazione dell'articolo 2953 del codice civile, e, quindi, la conversione del termine di prescrizione breve di 5 anni in quello ordinario decennale.



INFORMA - Per la Cassazione, gli "atti amministrativi di autoformazione" quali l'atto di accertamento, la cartella di pagamento o l'avviso di addebito dell'Inps non sono suscettibili di passare in giudicato, con conseguente esclusione dell'applicazione dell'articolo 2953 del codice civile, riservata solo alla sentenza di condanna o al decreto ingiuntivo.

Il caso esaminato dalla Cassazione è relativo alla sentenza 456/2014 della Corte di appello di Catania, depositata il 16 maggio 2014. La Corte di appello ha riformato la sentenza del 28 ottobre 2009, del Tribunale di Catania, che aveva dichiarato inammissibile l'opposizione del contribuente contro un'intimazione di pagamento notificata il 27 maggio 2008, relativa ad una cartella notificata il 31 agosto 2001, per omessi pagamenti di contributi Inps per gli anni 1993, 1995, 1996 e 1998. Per la Corte di appello di Catania, il credito vantato dall'Inps è prescritto e, pertanto, deve essere annullata la cartella di pagamento, in quanto:

«è pacifico che l'intimazione di pagamento sia stata notificata in data 27 maggio 2008, sicché all'epoca in cui il credito contributivo vantato dall'Inps era sicuramente prescritto a causa dell'avvenuto decorso del quinquennio dalla notifica della cartella di pagamento (avvenuta, si ribadisce, il 31 agosto 2001), senza il compimento di alcun atto interruttivo da parte del concessionario della riscossione».

In conclusione, le richieste di pagamento, così come i fermi amministrativi notificati dopo i 5 anni dalla notifica della cartella di pagamento, sono prive di effetto, con la conseguenza che le relative cartelle di pagamento devono essere annullate.

Attenzione agli atti interruttivi che "raddoppiano" i 5 anni

Nel verificare se la richiesta del Fisco, della Riscossione o di qualsiasi ente locale è stata fatta dopo 5 anni, occorre prestare attenzione se il silenzio del soggetto richiedente il pagamento sia durato più di 5 anni. E' vero che la prescrizione quinquennale opera automaticamente, a prescindere da qualsiasi intervento del contribuente o dell'ente creditore, ma è anche vero che i termini per la prescrizione possono essere interrotti, ad esempio, dalla notifica di una intimazione di pagamento, da una notifica di una ulteriore cartella di pagamento per gli stessi importi, da un atto di pignoramento o da un preavviso di fermo o di ipoteca in cui è dettagliato il credito che l'ente creditore intende fare valere. Dal giorno successivo in cui il contribuente riceve un atto interruttivo emesso prima dello spirare dei 5 anni, inizia a decorrere un nuovo termine di prescrizione pari a quello precedente.

20 maggio 2019

Categorie: **Società > Varie**

Soci e società di persone: le liti “viaggiano” insieme

Sono nulle le sentenze per violazione del litisconsorzio necessario tra i partecipanti e il soggetto collettivo

Autore: *Mimma Cocciufa e Tonino Morina*

Le sentenze emesse dai giudici tributari, in violazione del litisconsorzio obbligatorio tra la società di persone ed i soci partecipanti, sono nulle. Perciò, le sentenze di primo e secondo grado, rese in violazione del litisconsorzio, non sono valide ed il processo tributario riparte daccapo, cioè dal primo grado. In questi casi, per la Cassazione, ordinanza 1472, depositata il 22 gennaio 2018, è nullo l'intero processo, che si rinvia alla Commissione tributaria provinciale, davanti alla quale la controversia dovrà essere riassunta nei confronti di tutti i litisconsorti necessari. Sono in ogni caso nulle le sentenze emesse dai giudici tributari in contrasto con l'indirizzo consolidato della Cassazione, secondo cui l'accertamento del vizio di difetto dell'integrità del litisconsorzio necessario sul piano sostanziale riveste carattere di pregiudizialità assoluta (Cassazione, sentenza 6666, sezione I, 15 maggio 2001; Cassazione, sentenza 432 del 14 gennaio 2003).

La posizione della Cassazione, a sezioni unite

Per la Cassazione, sezioni unite, sentenza 14815 del 4 giugno 2008, il giudizio celebrato senza la partecipazione di tutti i litisconsorti necessari, società e soci, è nullo per violazione del contraddittorio di cui agli articoli 101 e 111 codice procedura civile. Si tratta di nullità che può e deve essere rilevata in ogni stato e grado del procedimento, anche d'ufficio. L'unitarietà dell'accertamento del Fisco, che è alla base della rettifica delle dichiarazioni dei redditi delle società di persone ed associazioni tra professionisti di cui all'articolo 5 del Testo unico delle imposte sui redditi, DPR 917/1986, e dei soci delle stesse (articolo 40 DPR 600/1973) e la conseguente automatica imputazione dei redditi della società a ciascun socio

proporzionalmente alla quota di partecipazione agli utili, a prescindere dalla percezione degli stessi, comporta che il ricorso proposto da uno dei soci o dalla società, anche contro un solo avviso di rettifica, riguarda inscindibilmente la società ed i soci (salvo che questi prospettino questioni personali), i quali tutti devono essere parte nello stesso processo, e la controversia non può essere decisa limitatamente ad alcuni soltanto di essi (articolo 14, comma 1, Decreto Legislativo 546/1992), perché non ha ad oggetto la singola posizione debitoria del o dei ricorrenti, ma la posizione inscindibilmente comune a tutti i debitori rispetto all'obbligazione dedotta nell'atto impugnato, cioè gli elementi comuni della fattispecie costitutiva dell'obbligazione. Si tratta pertanto di fattispecie di litisconsorzio necessario originario, con la conseguenza che il ricorso proposto anche da uno soltanto dei soggetti interessati, destinatario di un atto impositivo, apre la strada al giudizio necessariamente collettivo ed il giudice adito in primo grado deve ordinare l'integrazione del contraddittorio (a meno che non si possa disporre la riunione dei ricorsi proposti separatamente, a norma dell'articolo 29, del decreto legislativo 546/1992).

I principi enunciati dalla Cassazione

Sono invece regolari le sentenze emesse dai giudici tributari nel rispetto del litisconsorzio tra soci e società. Al riguardo, per i giudici di legittimità, ordinanza 6766/2019, depositata il giorno 8 marzo 2019, va ribadito che:

- *«Nel processo di Cassazione, in presenza di cause decise separatamente nel merito e relative, rispettivamente, alla rettifica del reddito di una società di persone ed alla conseguente automatica imputazione dei redditi stessi a ciascun socio, non va dichiarata la nullità per essere stati i giudizi celebrati senza la partecipazione di tutti i litisconsorti necessari (società e soci) in violazione del principio del contraddittorio, ma va disposta la riunione quando la complessiva fattispecie, oltre che dalla piena consapevolezza di ciascuna parte processuale dell'esistenza e del contenuto dell'atto impositivo notificato alle altre parti e delle difese processuali svolte dalle stesse, sia caratterizzata da:*

- 1. identità oggettiva quanto a causa pretendi dei ricorsi;*
- 2. simultanea proposizione degli stessi avverso il sostanzialmente unitario avviso di accertamento costituente il fondamento della rettifica delle dichiarazioni sia della società che di tutti i suoi soci e, quindi, identità di difese;*
- 3. simultanea trattazione degli afferenti processi innanzi ad entrambi i giudici del merito;*
- 4. identità sostanziale delle decisioni adottate da tali giudici; in tal caso, la ricomposizione dell'unicità della causa attua il diritto fondamentale ad una ragionevole durata del processo (derivante dall'articolo 111, secondo comma, costituzione e dagli articoli 6 e 13 della convenzione europea dei diritti dell'uomo e delle libertà fondamentali), evitando che con la (altrimenti*

necessaria) declaratoria di nullità ed il conseguente rinvio al giudice di merito, si determini un inutile dispendio di energie processuali per conseguire l'osservanza di formalità superflue, perché non giustificate dalla necessità di salvaguardare il rispetto effettivo del principio del contraddittorio» (Cassazione n. 3830 del 2010).

- *«In tema di contenzioso tributario, l'unitarietà dell'accertamento che è alla base della rettifica delle dichiarazioni dei redditi della società di persone e di quelle dei singoli soci comporta, in linea di principio, la configurabilità di un litisconsorzio necessario, con l'obbligo per il giudice, investito dal ricorso proposto da uno soltanto dei soggetti interessati, di procedere all'integrazione del contraddittorio, ai sensi dell'articolo 14, decreto legislativo n. 546 del 1992, pena la nullità assoluta del giudizio stesso; qualora, però, l'avviso di accertamento sia stato impugnato autonomamente da tutti i soci e dalla società e, nei gradi di merito, i giudizi relativi, celebratisi separatamente, siano stati esaminati dallo stesso giudice in maniera strettamente coordinata, e decisi con un'identica motivazione, sì da potersi escludere ogni rischio di contrasto tra giudicati, la Corte di Cassazione, dinanzi alla quale per la prima volta sia stata sollevata la questione della violazione dell'articolo 14, del decreto legislativo n. 546 del 1992, può legittimamente disporre la riunione dei procedimenti, per connessione oggettiva ex articolo 274 codice procedura civile, piuttosto che l'annullamento delle sentenze di merito, dovendo ritenersi rispettata la ratio del litisconsorzio necessario» (Cassazione n. 26648 del 2017).*
- *«In tema di rettifica del reddito di una società di persone e di quello di partecipazione dei soci, le pronunce riguardanti la società ed i soci adottate dallo stesso collegio in identica composizione, nella medesima circostanza e nel contesto di una trattazione sostanzialmente unitaria, implicano la presunzione che si sia realizzata una vicenda sostanzialmente esonerativa del litisconsorzio formale, sicché la parte ricorrente per Cassazione, che lamenta la violazione del principio del necessario contraddittorio con riferimento al giudizio di primo grado, ha l'onere - in conformità al principio di autosufficienza del ricorso - di descrivere lo sviluppo delle procedure nel corso di quel grado» (Cassazione n. 12375 del 2016).*

Le pronunce contestuali per la società e i soci "esonerano" dal litisconsorzio formale

Nel caso esaminato dalla Cassazione, con la predetta ordinanza 6766/2019, depositata il giorno 8 marzo 2019, il contribuente «ha dimostrato, con puntuale riferimento gli atti processuali allegati al controricorso, che i ricorsi della società e dei due soci, vertenti sulle medesime questioni, sono stati proposti contestualmente dinanzi alla Commissione tributaria provinciale di Agrigento, che li ha contestualmente trattati nella stessa udienza e decisi con le sentenze n. 2/05/12, n. 3/05/12 e n. 4/05/12, tutte emesse il 26 ottobre 2011 e depositate il 16 febbraio 2012; che gli appelli proposti da società e soci, sulla base della medesima causa

petendi, sono stati contestualmente trattati nella stessa udienza della Commissione tributaria regionale della Sicilia e decisi con le sentenze n. 4067/25/16, n. 4068/25/16 e n. 4069/25/16, tutte emesse il 25 gennaio 2016 e depositate il 21 novembre 2016». Per i giudici di legittimità, in questo caso, non sussiste la violazione del principio del contraddittorio denunciata dall'agenzia delle Entrate, che aveva presentato ricorso in Cassazione. Di conseguenza, la Cassazione rigetta il ricorso, condannando l'agenzia delle Entrate al pagamento, in favore del contribuente, delle spese del giudizio di legittimità, che liquida in 7.300,00 euro per compensi, oltre alle spese forfetarie nella misura del 15 per cento, agli esborsi liquidati in 200 euro e agli accessori di legge. In definitiva, l'agenzia delle Entrate, direzione provinciale di Agrigento, per un contenzioso relativo all'anno 2006, dopo avere perso tutti i tre gradi di giudizio, primo, secondo grado e Cassazione, oltre a non avere incassato nulla, è stata costretta a pagare circa 10 mila euro di spese.

Così, l'ufficio impara a capire quando e se il litisconsorzio è stato violato o è stato rispettato.



© Informati S.r.l. – Riproduzione Riservata

© Informati srl. Tutti i diritti riservati. All rights reserved.

Via Alemanni 1 - 88040 Pianopoli (CZ) - ITALY

P.IVA 03426730796

E-mail: info@fiscal-focus.it

22 maggio 2019

Categorie: **Accertamento e riscossione > Accertamento e controlli**

Per i ricavi in nero, insufficienti le dichiarazioni di alcuni clienti

Per procedere all'accertamento, le prove del Fisco devono essere gravi, precise e concordanti

Autore: Mimma Cocciufa e Tonino Morina

Per procedere all'accertamento, le prove del Fisco devono essere gravi, precise e concordanti. Per la Cassazione, **ordinanza 1139/19, depositata il 17 gennaio 2019**, sono insufficienti le dichiarazioni di alcuni clienti per accertare ricavi in nero. Sbaglia perciò l'ufficio che basa l'accertamento su dichiarazioni rese da terzi, in un numero di tre, limitato rispetto ai soggetti complessivamente coinvolti (diciotto), senza operare alcun riferimento alle modalità, alle tempistiche ed al contesto spazio – temporale dei pagamenti. Ecco i fatti.

L'accertamento del Fisco

L'agenzia delle Entrate, ufficio Torino 3, notifica, in data 8 settembre 2008, un accertamento di **maggiori ricavi e minori costi** per l'anno **2005**, ad una società di capitali, con richiesta di Ires per **222.915,00 euro**, Irap **28.709,00 euro**, Iva per **39.780,00 euro**, sanzioni per **334.372,50 euro**, in totale **625.776,50 euro**, oltre interessi. Il primo luglio 2009 la società presenta istanza di rimborso delle maggiori imposte dirette pagate nel **2004** sull'imponibile di **365mila euro**, per i costi non riconosciuti nell'awiso di accertamento. Il 10 settembre 2009, l'ufficio notifica alla società il provvedimento di diniego del rimborso. La società ricorre contro i due provvedimenti, accertamento e diniego del rimborso, chiedendone l'annullamento, con atti distinti e contestando nel merito le pretese dell'ufficio. Per la società, l'accertamento sui maggiori ricavi deve essere annullato in quanto l'ufficio si è basato sulle dichiarazioni di alcuni acquirenti (tre sui diciotto) che avevano sostenuto costi aggiuntivi a quelli dichiarati in atto per

l'acquisto delle villette, dichiarazioni che non possono avere valenza di prove. Per la società, è altresì errata l'aliquota Iva applicata sul valore accertato (4%, anziché 20%), in relazione ai lavori eseguiti.

Le sentenze di merito

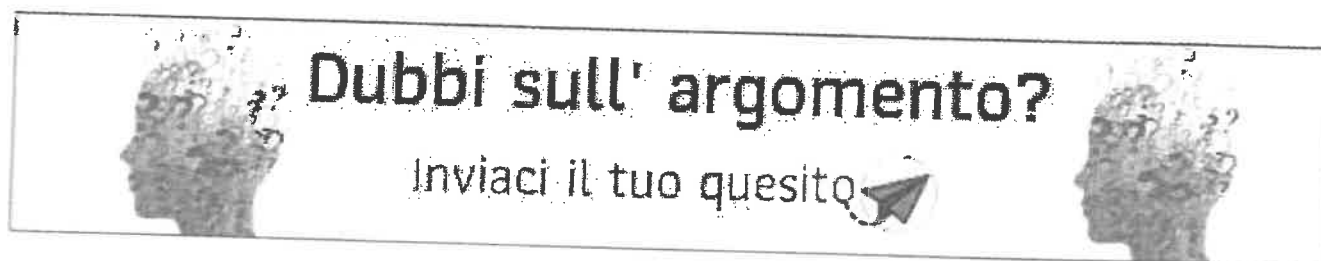
La commissione tributaria provinciale di Torino, sezione 3, con sentenza del 22 febbraio 2010, osserva che le dichiarazioni di soli tre acquirenti su un totale di quindici villette non può avere valore probatorio, determinando altresì nel 4% l'aliquota Iva da applicare. Per i giudici di primo grado, deve essere respinto il ricorso contro il diniego del rimborso, deve essere accolto parzialmente il ricorso contro l'accertamento, determinando in 28.500 euro il maggiore imponibile tassabile con Iva al 4 per cento. L'ufficio, con atto depositato il 25 maggio 2010, propone appello contro la sentenza di primo grado, sostenendo che, secondo le dichiarazioni di tre acquirenti delle villette costruite, la società non ha prodotto alcuna fattura, e contesta perciò le affermazioni dei primi giudici che hanno ritenuto non accettabili le dichiarazioni del tre acquirenti, che, sempre per l'ufficio, integrano presunzioni con le caratteristiche di gravità, così da poter essere usate ai fini dell'accertamento. Per l'aliquota Iva applicata, l'ufficio sostiene che quella agevolata del 4 per cento è utilizzabile solo in presenza di operazioni regolarmente fatturate.

La Commissione tributaria regionale di Torino, con sentenza del 10 febbraio 2011, accoglie l'appello dell'ufficio, in relazione al punto relativo ai maggiori componenti positivi di reddito, per omessa fatturazione di ricavi stimati in complessivi 171 mila euro.

Il ricorso in Cassazione della società

Contro la sentenza di secondo grado, la società propone ricorso in Cassazione, che viene accolto con rinvio ad altra sezione della Commissione tributaria regionale di Torino. Per la Cassazione, la motivazione adottata dai giudici di secondo grado *«appare incongrua dal punto di vista logico e non rispettosa dei principi che regolano la prova per presunzioni, se si considera che si fonda in via esclusiva sulle dichiarazioni rese da terzi, in un numero (tre) limitato rispetto ai soggetti complessivamente coinvolti (diciotto), senza operare alcun riferimento alle modalità, alle tempistiche ed al contesto spazio – temporale dei pagamenti. Di contro, la stessa CTR ha posto in rilievo la lacunosità delle dichiarazioni (espressioni dubitative “a mia memoria non ricordo”) pur cercando di giustificarla. Per quanto i requisiti della gravità, della precisione e della concordanza richiesti dalla legge, debbano essere ricavati in relazione al complesso degli indizi, soggetti ad una valutazione globale, e non con riferimento singolare a ciascuno di questi, nel caso di specie difetta sia la gravità che la precisione. Inoltre, l'ulteriore elemento valorizzato dalla CTR (il non aver la società prodotto atti sufficienti a smentire le conclusioni raggiunte dall'ufficio) è di per sé privo di rilievo, atteso che la contribuente, in assenza di prestazioni rese “in nero”, giammai avrebbe potuto fornire la dimostrazione di un fatto negativo»*. Al riguardo, si rileva che sono solo i fatti positivi che possono formare oggetto di prova. I fatti negativi devono essere provati da chi quel diritto intende fare valere. Imporre al contribuente l'onere di dimostrare l'inesistenza di una prestazione o di un reddito non è

giuridicamente configurabile. Gli uffici non possono "inventare" ricavi, compensi o redditi inesistenti. Un fatto inesistente non può essere dimostrato con un fatto contrario esistente, e nemmeno è detto che attraverso presunzioni si possa dimostrare ciò che non è. Nel caso esaminato dalla Cassazione, con la richiamata ordinanza 1139/19, essendo al cospetto «*di meri elementi indiziari, la CTR avrebbe dovuto valutare se fossero esistenti ulteriori elementi di riscontro idonei a supportarli, se del caso ricorrendo ai suoi poteri inquisitori*». Per accertare ricavi in nero, sono insufficienti le sole dichiarazioni di tre clienti, su diciotto coinvolti. Le testimonianze su presunte somme erogate in nero devono essere supportate da altri elementi. In conclusione, il ricorso della società va accolto, la sentenza dei giudici di secondo grado va cassata, con rinvio della causa, anche per le spese della presente fase di giudizio, alla Commissione tributaria regionale di Torino in diversa composizione. Insomma, il contenzioso torna indietro dalla Cassazione e riparte dal secondo grado, con i giudici che dovranno uniformarsi ai principi enunciati dai giudici di legittimità.



© Informati S.r.l. – Riproduzione Riservata

© Informati srl. Tutti i diritti riservati. All rights reserved.

Via Alemanni 1 - 88040 Pianopoli (CZ) - ITALY

P.IVA 03426730796

E-mail: info@fiscal-focus.it

I VERSAMENTI

Cambio di regime senza l'acconto

Il passaggio al forfait evita l'anticipo sia per l'Irpef che per la sostitutiva

Artigiano edile in regime semplificato fino al 31 dicembre 2018. Avendo i requisiti passa al regime forfettario dal 1° gennaio 2019. Oltre a pagare il saldo Irpef per l'anno 2018, deve pagare anche l'acconto dell'imposta sostitutiva per l'anno 2019? Se deve pagarlo quale reddito di riferimento va applicato?

La persona fisica che, dal 2019, è "passata" dal regime normale al regime forfettario è esonerata dal pagamento degli acconti per il 2019, sia per l'Irpef, sia per l'imposta sostitutiva. L'esonero è limitato ai redditi derivanti dall'esercizio dell'attività d'impresa o di lavoro autonomo, fino al 2018, soggetti a Irpef, e, dal 2019, soggetti all'imposta sostitutiva del regime forfettario. Questo significa che la persona fisica, che possiede solo redditi d'impresa o di lavoro autonomo, dovrà pagare il saldo Irpef sui redditi dell'anno 2018, ma non dovrà pagare alcun acconto a titolo di Irpef o di imposta sostitutiva.

Dovrà invece pagare, se dovuti, gli acconti per il 2019 dei contributi Inps eccedenti il minimale dovuto da artigiani e commercianti, nonché

dei contributi Inps dovuti dai professionisti iscritti alla gestione separata lavoratori autonomi. Di norma, per determinare l'acconto, i contribuenti dispongono di due metodi di calcolo: lo "storico" basato sui dati dell'anno precedente, e il "previsionale" basato sul minore reddito dell'anno in cui si versa l'acconto. L'acconto è dovuto per l'anno in cui si versa ed è una quota percentuale dei tributi e delle altre somme relative all'anno precedente. L'acconto non è dovuto se l'imposta relativa al periodo precedente - al netto di detrazioni, crediti e ritenute d'acconto - è di ammontare non superiore a 51,65 euro per i contribuenti Irpef, e a 20,66 euro per i contribuenti Ires. Sono anche esonerati i contribuenti che non avranno redditi per il 2019, o che sono certi di chiudere le dichiarazioni da presentare il prossimo anno con differenze a credito, così come sono esonerati i contribuenti che hanno iniziato l'attività nel 2019 e non hanno alcun reddito da dichiarare per il 2018. Inoltre, beneficiano dell'esonero gli eredi, in relazione ai redditi posseduti dal contribuente deceduto, in caso di successione aperta durante il periodo d'imposta in corso alla data stabilita per il versamento dell'acconto.

—**Salvina Morina**
Tonino Morina

© RIPRODUZIONE RISERVATA



27 maggio 2019

Categorie: **Accertamento e riscossione > Varie**

La pronuncia sul socio “dipende” dalla sentenza definitiva della Srl

In caso di accertamento per maggior reddito contestato ad una società di capitali, deve essere sospeso il giudizio sul contenzioso dei partecipanti

Autore: *Mimma Cocciufa e Tonino Morina*

In caso di accertamento per maggior reddito contestato ad una società di capitali, deve essere sospeso il giudizio sul contenzioso del maggior reddito contestato ai soci partecipanti. Per la Cassazione, ordinanza interlocutoria 11351 depositata il 26 aprile 2019, i giudici tributari devono sospendere il giudizio relativo ai soci partecipanti in attesa del passato in giudicato della sentenza emessa nei confronti della società di capitali. Ecco i fatti.

Il doppio contenzioso della Srl e dei soci

L'agenzia delle Entrate emette due accertamenti, **uno nei confronti di una società a responsabilità limitata, e uno nei confronti del socio** al quale viene attribuito il reddito di partecipazione.

Il ricorso proposto dal socio viene parzialmente accolto dalla Commissione tributaria provinciale di Benevento. Con la sentenza 5866/13/2017, depositata il 23 giugno 2017, la Commissione tributaria regionale della Campania respinge l'appello dell'ufficio. Per i giudici di secondo grado, la lite relativa all'accertamento emesso nei confronti della società a responsabilità limitata era stata definita con sentenza della Commissione tributaria regionale della Campania n. **8469/44/2016**, depositata il 5 ottobre 2016 (non passata in giudicato), che ha rigettato l'appello proposto dall'ufficio. Per i giudici di secondo grado «sussistendo, quindi, un vincolo di consequenzialità necessaria tra la suddetta controversia» relativa alla società di capitali «e quella relativa al reddito di partecipazione del socio, le statuizioni contenute nella menzionata sentenza si ripercuotevano necessariamente sul reddito di partecipazione del

socio». Contro la sentenza, l'ufficio ha proposto ricorso in Cassazione, che è stato accolto per la ragione che **il giudizio nei confronti del socio deve essere sospeso in attesa del passaggio in giudicato della sentenza emessa nei confronti della società a responsabilità limitata.**

Pronuncia sul socio dopo quella definitiva sulla Srl

Nel ricorso in Cassazione, l'agenzia delle Entrate denuncia la violazione e falsa applicazione dell'articolo 295 del codice di procedura civile, per non avere la Commissione tributaria regionale «sospeso il giudizio relativo al socio nell'attesa della definizione del giudizio instaurato dalla società».

L'articolo 295 del codice di procedura civile, stabilisce, letteralmente: «il giudice dispone che il processo sia sospeso in ogni caso in cui egli stesso o altro giudice deve risolvere una controversia, dalla cui definizione dipende la decisione della causa». Per i giudici di legittimità, il motivo è fondato, in quanto la sentenza della Commissione tributaria regionale della Campania n. **8469/44/2016**, relativa alla società «non è passata in giudicato, essendo stato proposto dall'Agenzia delle Entrate avverso la decisione suddetta ricorso per Cassazione, definito con sentenza n. 29980 del 2018 di annullamento con rinvio». Nella richiamata sentenza 29980, la Corte di Cassazione «accoglie il ricorso» presentato dall'agenzia delle Entrate, «cassa la sentenza impugnata e rinvia ad altra sezione della Commissione tributaria regionale Campania anche per la liquidazione delle spese del giudizio di legittimità». Insomma, per il contenzioso relativo alla società a responsabilità limitata si deve “ripartire” dal secondo grado. La conseguenza che ne deriva è che la Commissione tributaria regionale della Campania, nell'emettere la sentenza relativa al socio, «non si è uniformata all'orientamento di questa Corte secondo cui, in caso di pendenza separata di procedimenti relativi all'accertamento del maggior reddito contestato ad una società di capitali e di quello di partecipazione conseguentemente contestato al singolo socio, quest'ultimo giudizio deve essere sospeso, ai sensi del combinato disposto degli articoli 1 decreto legislativo 31 dicembre 1992 n. 546 e 295 codice procedura civile in attesa del passaggio in giudicato della sentenza emessa nei confronti della società». Per i giudici di legittimità, l'accertamento nei confronti della società di capitali costituisce un «indispensabile antecedente logico – giuridico di quello nei confronti dei soci, in virtù dell'unico atto amministrativo da cui entrambe le rettifiche promanano, e non ricorrendo, com'è per le società di persone, un'ipotesi di litisconsorzio necessario (in termini, Cassazione n. 23323 del 2014)». In conclusione, come stabilito dalla Cassazione, con l'**ordinanza interlocutoria 11351 depositata il 26 aprile 2019**, i giudici tributari devono sospendere il giudizio relativo ai soci partecipanti in attesa della definizione del giudizio relativo alla società a responsabilità limitata, che, come si è detto, deve “ripartire” dal secondo grado.

Soci e società di persone: le liti viaggiano insieme

Nel rispetto dei principi consolidati della Cassazione, è opportuno sottolineare che:

- in caso di accertamento per maggior reddito contestato ad una società di capitali, **deve essere sospeso il giudizio** sul contenzioso del maggior reddito contestato ai soci partecipanti, **ma non ricorre l'ipotesi di litisconsorzio necessario** tra società e soci;
- in caso di accertamenti emessi nei confronti delle società ed associazioni di cui all'articolo 5 del Testo unico delle imposte sui redditi, Dpr 917/1986, e dei soci delle stesse (articolo 40 Dpr 600/1973), il ricorso proposto da uno dei soci o dalla società, anche contro un solo avviso di rettifica, riguarda inscindibilmente la società ed i soci (salvo che questi prospettino questioni personali), i quali tutti devono essere parte nello stesso processo, e la controversia non può essere decisa limitatamente ad alcuni soltanto di essi; in questi casi, si tratta di **litisconsorzio necessario originario**.

Le sentenze emesse dai giudici tributari, in violazione del litisconsorzio obbligatorio tra la società di persone ed i soci partecipanti, sono nulle. Perciò, le sentenze di primo e secondo grado, rese in violazione del litisconsorzio, non sono valide ed il processo tributario riparte daccapo, cioè dal primo grado. In questi casi, per la **Cassazione, ordinanza 1472, depositata il 22 gennaio 2018**, è nullo l'intero processo, che si rinvia alla Commissione tributaria provinciale, davanti alla quale la controversia dovrà essere riassunta nei confronti di tutti i litisconsorzi necessari. Sono in ogni caso nulle le sentenze emesse dai giudici tributari in contrasto con l'indirizzo consolidato della Cassazione, secondo cui l'accertamento del vizio di difetto dell'integrità del litisconsorzio necessario sul piano sostanziale riveste carattere di pregiudizialità assoluta (Cassazione, sentenza 6666, sezione I, 15 maggio 2001; Cassazione, sentenza 432 del 14 gennaio 2003).

The banner features a background of binary code (0s and 1s). On the left, there is a dark grey box with the text 'Diretta Live'. In the center, the text 'FISCAL FOCUS LIVE' is displayed in a light grey font. On the right, there is another dark grey box with the text 'Approfondisci'. The main title 'ISA: LA NUOVA PAGELLA DEL CONTRIBUENTE' is centered in a large, bold, black serif font.

© Informati S.r.l. – Riproduzione Riservata

© Informati srl. Tutti i diritti riservati. All rights reserved.
Via Alemanni 1 - 88040 Pianopoli (CZ) - ITALY
P.IVA 03426730796

E-mail: info@fiscal-focus.it

12. economia

La chiusura liti "fai da te" è ad alto rischio

Carenza di personale e carichi di lavoro eccessivi: gli uffici dell'Agenzia delle Entrate sono in grande difficoltà e ritardo e non hanno tempo per formalizzare gli annullamenti in autotutela, ma la scadenza del termine è domani

Uno dei condoni più importanti del nuovo governo rischia di rivelarsi un flop. Riguarda la chiusura delle liti pendenti "fai da te", che è ad alto rischio, sia perché i calcoli da fare sono complicati, sia perché le istruzioni del Fisco l'hanno resa ancora più difficile. Per l'Agenzia delle Entrate, circolare 6/E del 1 aprile 2019, paragrafo 5 "determinazione del valore della controversia e degli importi dovuti", «ai fini della determinazione dell'effettivo valore della controversia, vanno comunque esclusi gli importi di cui all'atto impugnato che eventualmente non formano oggetto della materia del contendere».

Senza effetti gli annullamenti se manca l'atto di autotutela

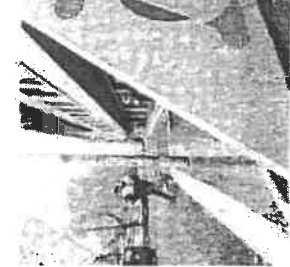
Per l'Agenzia delle Entrate, gli annullamenti fatti dall'ufficio, a seguito di proposta di accertamento con adesione, mediazione o conciliazione, sono irricevibili, con la conseguenza che il valore della lite è quello indicato nell'accertamento originario. È chiaro

che, in questo modo, la definizione della lite può diventare eccessivamente onerosa e poco conveniente, soprattutto se l'ufficio ha riconosciuto valide le giustificazioni del contribuente, o ha preso atto dell'evoluzione legislativa o giurisprudenziale, riducendo la pretesa impositiva.

Annullamenti fatti dall'ufficio che non sono validi

Sono molteplici i casi in cui gli uffici, a seguito di verbali di contraddittorio, in sede di accertamento con adesione, reclamo mediazione, o conciliazione, hanno riconosciuto valide le giustificazioni del contribuente, riducendo

notevolmente la pretesa impositiva indicata nell'originario atto di accertamento. Questi annullamenti sono già indicati negli atti dell'ufficio, ma non contengono la voce "autotutela". In base alle indicazioni delle Entrate, la mancanza di un atto formalizzato tramite l'emissione di apposito provvedimento in autotutela, fa "rivivere" la pretesa originaria indicata nel-



atto di accertamento, cancellando gli annullamenti già riconosciuti dall'ufficio.

Corsa contro il tempo per chiedere l'apposito atto in autotutela

Per agevolare la chiusura delle liti, è importante che l'ufficio confermi gli annullamenti fatti, formalizzando il tutto «tramite l'emissione di apposito

anche perché quasi nessuno si vuole assumere la responsabilità di emettere un atto di annullamento in autotutela «formalizzato tramite l'emissione di apposito provvedimento». In questa grande confusione fiscale, sicuramente una delle peggiori degli ultimi 20 anni, l'autotutela, oggi più che mai, appartiene al passato, tanto è vero che alle richieste dei contribuenti spesso gli uffici restano in silenzio. In questo modo, la chiusura delle liti rischia di trasformarsi in un flop, anche perché i contribuenti non intendono correre il pericolo di pagare delle somme e moltiplicare la lite, anziché chiuderla.

Errore scusabile non previsto

Occorre infine segnalare che, per la chiusura delle liti, non è previsto il cosiddetto errore scusabile, e quindi, un errore nel determinare le somme dovute potrebbe comportare il diniego della definizione. Si può però sperare in un comportamento più collaborativo degli uffici che, in caso di versa-

mento insufficiente, evitano di negare la definizione della lite, a condizione che il contribuente integri il versamento di quanto dovuto. È invece paradossale il contrario, cioè quando il contribuente sbaglia a determinare il dovuto e paga di più. In questi casi, è successo che l'ufficio ha considerato valida la definizione, senza segnalare nulla al contribuente.

Il diniego comporta il rimborso di quanto pagato

Il Fisco, che comunica il diniego della chiusura della lite pendente, deve restituire le somme versate e non dovute. Il contribuente che si vede negare la chiusura ha infatti diritto al rimborso. L'eventuale diniego obbliga il Fisco a rimborsare le somme versate dal contribuente per una definizione che non è stata ritenuta valida. Il rimborso spetta se il diniego della sanatoria non è impugnato e non pendono più termini per impugnarlo.

MIMMA COCCUFA
TONINO MORINA

3 giugno 2019

Categorie: **Contenzioso > Varie**

Bocciato l'istituto previdenziale che chiede i contributi dopo 5 anni

Doppia beffa: la richiesta oltre il termine quinquennale fa "perdere" i soldi e l'Inps deve anche pagare le spese di giudizio

Autore: Mimma Cocciufa e Tonino Morina

L'istituto previdenziale, che chiede i contributi Inps dopo 5 anni, non incassa nulla ed è costretto a pagare le spese di giudizio al contribuente ingiustamente disturbato. Punita così l'ostinazione dell'istituto previdenziale che, a fronte di una richiesta originaria di contributi Inps per circa 3mila euro, dopo avere subito due bocciature dal tribunale di Cagliari e dalla Corte di appello di Cagliari, ha presentato ricorso per Cassazione. Anche il terzo tentativo è fallito ed i giudici di legittimità, sezione lavoro, **ordinanza 14410/19**, depositata il 27 maggio 2019, hanno respinto il ricorso dell'Inps, condannando l'istituto al pagamento delle spese di giudizio, liquidate in 200 euro per esborsi, 1.500 euro per compensi professionali, oltre al rimborso spese forfetarie nella misura del 15 per cento, più un ulteriore contributo unificato. Ecco i fatti.

Richieste Inps nel 2010 per contributi del 2003

L'istituto previdenziale chiede a mezzo cartella di pagamento notificata nel **2010**, contributi previdenziali eccedenti il minimo di reddito per la gestione artigiani relativi all'anno **2003**, cioè **dopo sette anni**. Il contribuente presenta ricorso che viene accolto dal tribunale di Cagliari in quanto il credito era prescritto per la ragione che «il termine quinquennale di prescrizione decorreva dal giorno in cui il diritto poteva essere fatto valere, nel caso de quo dal 2004, sicché alla data di notifica della opposta cartella (il 23 febbraio 2010) era ormai decorso».

La prescrizione del termine non poteva essere impedita dalla «circostanza che l'Inps avesse ignorato il fatto generatore del diritto fino all'accertamento dell'Agenzia delle Entrate nell'ottobre 2008 al quale, peraltro, non poteva essere riconosciuto alcun effetto interruttivo». La Corte di appello di Cagliari ha confermato la decisione del Tribunale, ma l'Inps, ostinatamente, ha

proposto ricorso per Cassazione.

I “motivi” dell’Inps bocciati dalla Cassazione

Nel ricorso in Cassazione, l’istituto previdenziale, come primo motivo, contesta il fatto che il termine quinquennale sia prescritto in quanto «con riferimento al momento di decorrenza della prescrizione della contribuzione percentuale il *dies a quo* non può che essere individuato che con l’atto di accertamento dell’agenzia delle Entrate che accerta il reddito il quale non costituiva atto interruttivo della prescrizione, ma il fatto determinante il sorgere del diritto dell’istituto». In pratica, per l’Inps, la richiesta dei contributi dell’anno **2003, fatta nel 2010**, è nei termini in quanto si deve fare riferimento all’atto di accertamento emesso dall’agenzia delle Entrate nel **2008** e, perciò, è ampiamente entro il termine quinquennale. Con il secondo motivo, l’Inps sostiene che «nella denegata ipotesi in cui si fosse opinato che il termine di prescrizione per tutti i contributi cosiddetti a percentuale relativi ad un dato periodo decorreva da quello della data prevista per il pagamento – comunque doveva ritenersi sospeso, ex articolo 2941, n. 8, codice civile, il decorso del detto termine quando il diritto fosse sorto dopo un atto di accertamento dell’agenzia delle Entrate e, in specie, allorché siffatto atto non fosse stato preceduto dalla presentazione della dichiarazione dei redditi, stante il doloso occultamento da parte del debitore del conseguimento di un reddito superiore a quello imponibile».

Gli “insegnamenti” dei giudici di legittimità

Per la Cassazione, «il primo motivo è infondato alla luce della giurisprudenza di questa Corte, la quale, in tema di contributi cosiddetti a “percentuale”, ha chiarito che il fatto costitutivo dell’obbligazione contributiva è costituito dall’avenuta produzione, da parte del lavoratore autonomo, di un determinato reddito [...], quand’anche l’efficacia del predetto fatto sia collegata ad un atto amministrativo di ricognizione del suo averamento; ne consegue che il momento di decorrenza della prescrizione dei contributi in questione, ai sensi dell’articolo 3 della legge n. 335 del 1995, deve identificarsi con la scadenza del termine per il loro pagamento e non con l’atto, eventualmente successivo – ed avente solo efficacia interruttiva della prescrizione anche a beneficio dell’Inps – con cui l’agenzia delle Entrate abbia accertato, ex articolo 1 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 462, un maggior reddito (Cassazione 19640 del 24 luglio 2018; Cassazione 13463 del 29 maggio 2017). Peraltro, va sottolineato come nessuna censura ha fatto valere l’Inps in merito alla negazione dell’efficacia interruttiva dell’atto di accertamento dell’agenzia delle Entrate del 20 ottobre 2008 affermata nell’impugnata sentenza, anzi è lo stesso Istituto ad escludere nel motivo che tale accertamento possa avere efficacia interruttiva della prescrizione nei riguardi dell’Inps salvo poi a dedurre, solo nella memoria ex articolo 378 codice procedura civile, quindi, tardivamente detto effetto interruttivo richiamando la sentenza di questa Corte n. 17769 del 8 settembre 2015».

Per i giudici di legittimità, è «appena il caso di ricordare come la funzione della memoria prevista dall’articolo 378 del codice di procedura civile è di illustrare e chiarire le ragioni giustificatrici dei motivi debitamente enunciati nel ricorso e non già di integrarli (Cassazione n.

30760 del 28 novembre 2018, da ultimo e per tutte)».

Per la Cassazione, è infondato anche «il secondo motivo alla stregua del consolidato orientamento giurisprudenziale secondo cui (confronta Cassazione n. 21567 del 13 ottobre 2014) l'operatività della causa di sospensione della prescrizione, di cui all'articolo 2941, n. 8, codice civile, ricorre quando sia posta in essere dal debitore una condotta tale da comportare per il creditore una vera e propria impossibilità di agire, e non una mera difficoltà di accertamento del credito, e, quindi, quando sia posto in essere dal debitore un comportamento intenzionalmente diretto ad occultare al creditore l'esistenza dell'obbligazione; con la conseguenza che tale criterio non impone neppure di far riferimento ad un'impossibilità assoluta di superare l'ostacolo prodotto dal comportamento del debitore, ma richiede di considerare l'effetto dell'occultamento in termini di impedimento non sormontabile con gli ordinari controlli (Cassazione n. 9113 del 17 aprile 2007). Nel caso in questione, ed in applicazione dei richiamati principi, va pertanto affermato che la mancata denuncia del reddito non equivalga né ad un doloso e preordinato occultamento del debito contributivo da corrispondere all'Inps, né che essa configuri impedimento assoluto, non scongiurabile con i normali controlli che l'Istituto può invece sempre attivare e sollecitare anche rivolgendosi all'agenzia delle Entrate (Cassazione 19640 del 24 luglio 2018; Cassazione n. 17769/2015 citata)». In conclusione, la Cassazione rigetta il ricorso dell'Inps che, oltre a non incassare nulla, deve anche pagare le spese di giudizio liquidate in 200 euro per esborsi, 1.500 euro per compensi professionali, più rimborso spese forfetario nella misura del 15% e un ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per il ricorso. Insomma, oltre al danno di avere "perso" i soldi, anche la beffa di pagare le spese di giudizio. Così (l'Inps), dopo avere subito tre bocciature, dal Tribunale, dalla Corte di appello e dalla Cassazione, impara a rispettare la legge e il cittadino.

© Informati S.r.l. – Riproduzione Riservata

© Informati srl. Tutti i diritti riservati. All rights reserved.

Via Alemanni 1 - 88040 Pianopoli (CZ) - ITALY

P.IVA 03426730796

E-mail: info@fiscal-focus.it

10 giugno 2019

Categorie: **Contribuenti > Varie**

Validi i documenti esibiti nel corso del contenzioso

Per la Cassazione, sbaglia l'ufficio a negare l'esibizione della documentazione durante il processo tributario

Autore: Mimma Cocciufa e Tonino Morina

Il processo tributario è fondamentalmente e quasi esclusivamente un processo documentale. Sbaglia perciò l'ufficio a negare l'esibizione della documentazione nel corso del processo. Il diniego può scattare solo nel caso in cui il contribuente, a seguito di specifica richiesta dell'ufficio, ne rifiuta l'esibizione, dichiarando di non possedere o comunque evita il controllo, con un comportamento elusivo, allo scopo di sottrarsi alla verifica dei documenti. Deve essere perciò respinto il ricorso in Cassazione presentato dall'ufficio, che deve anche pagare al contribuente le spese di giudizio per complessivi 3mila euro circa (Cassazione, ordinanza 6792/19, depositata il giorno 8 marzo 2019). Ecco i fatti.

L'accertamento dell'ufficio ed i giudizi di merito

Nei confronti di un contribuente, l'agenzia delle Entrate, direzione provinciale di Agrigento, emette un accertamento, in materia Iva, Irpef e Irap, anno 2005, basato esclusivamente su una presunta mancata esibizione della documentazione fiscale chiesta a seguito di un invito dell'ufficio. Per l'ufficio, la documentazione esibita nel corso del giudizio è inutilizzabile. A seguito del ricorso, la Commissione tributaria provinciale di Agrigento respinge il ricorso del contribuente, che, quindi, presenta ricorso in appello. La Commissione tributaria regionale della Sicilia, sezione di Palermo, con sentenza 2646/9/2017, depositata il 10 luglio 2017, accoglie l'appello e annulla l'accertamento dell'ufficio.

Il ricorso in Cassazione dell'ufficio

Contro la sentenza dei giudici di secondo grado, l'ufficio presenta ricorso in Cassazione, eccependo la violazione e falsa applicazione degli articoli 32 del decreto sull'accertamento,

Dpr 600/1973, e 51, del decreto lva, Dpr 633/1972, in quanto la sanzione di inutilizzabilità degli atti, documenti, libri e registri non esibiti o non trasmessi in risposta agli inviti dell'ufficio, consegue automaticamente all'inottemperanza all'invito dello stesso ufficio. Il contribuente non avrebbe perciò potuto esibire la documentazione in contenzioso.

La norma di legge

Per chiarezza, si riporta la norma richiamata, decreto sull'accertamento, Dpr 600/1973, articolo 32 "poteri degli uffici":

«Le notizie ed i dati non adottati 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 l'ufficio deve informare il contribuente contestualmente alla richiesta.

Le cause di inutilizzabilità previste dal terzo comma non operano nei confronti del contribuente che deposita in allegato all'atto introduttivo del giudizio di primo grado in sede contenziosa le notizie, i dati, i documenti, i libri e i registri, dichiarando comunque contestualmente di non aver potuto adempiere alle richieste degli uffici per causa a lui non imputabile».

La sentenza della Cassazione

Per i giudici di legittimità, il ricorso dell'ufficio è infondato. La norma invocata dall'agenzia delle Entrate, che preclude l'esibizione della documentazione è di natura eccezionale *«e come tale non applicabile oltre ai casi e tempi da essa considerati. Essa va applicata in coerenza ad alla luce dei principi affermati dagli articoli 24 e 53 della Costituzione, in modo quindi da non comprimere il diritto alla difesa dei contribuenti e da non obbligare gli stessi ad effettuare pagamenti non dovuti»* (confronta Cassazione n. 453 del 2013; Cassazione n. 27069 del 2016; Cassazione n. 7011 del 2018). Insomma, va rispettato anche il settimo comandamento "non rubare". Per essere sanzionato con la inutilizzabilità processuale dei documenti prodotti, il contribuente deve avere tenuto un comportamento volto a sottrarsi alla prova in sede amministrativa, facendo per tale ragione dubitare della genuinità dei documenti comparsi solo nel corso del contenzioso. Per la Cassazione, *«il divieto di utilizzazione in sede contenziosa dei documenti non prodotti in via amministrativa va letto alla luce dei principi di collaborazione e buona fede in senso oggettivo, espressamente enunciati dall'articolo 10 della legge n. 212 del 2000 (cosiddetto statuto dei diritti del contribuente), ai quali devono conformarsi sia i contribuenti che l'amministrazione finanziaria; pertanto non è solo il contribuente che deve collaborare, ma anche l'ufficio è tenuto ad ispirare la propria condotta agli anzidetti canoni della lealtà e della collaborazione».* Per i giudici di legittimità, *«va pertanto ritenuto che l'omessa esibizione da parte del contribuente in sede amministrativa non determina l'inutilizzabilità della successiva produzione in sede contenziosa per il mero verificarsi di detta*

omessa esibizione, ma in presenza del peculiare presupposto, la cui prova incombe sull'Agenzia, costituito dall'invito specifico e puntuale all'esibizione, accompagnato dall'avvertimento circa le conseguenze della sua mancata ottemperanza (confronta articolo 32 comma quarto del citato Dpr n. 600 del 1973); il che nella specie non risulta essere avvenuto». L'espressa esclusione della possibilità di procedere, in sede amministrativa e contenziosa, a una valutazione in favore del contribuente dei documenti non emersi precedentemente, scatta nella sola ipotesi in cui sia stata rivolta una specifica richiesta o ricerca in questo senso da parte dell'ufficio e il contribuente ne abbia rifiutato l'esibizione, ovvero ne abbia occultato l'esistenza.

In conclusione, la Cassazione rigetta il ricorso dell'ufficio, condannando lo stesso al pagamento, in favore del contribuente, delle spese del giudizio di legittimità, che liquida in 2.100,00 euro per compensi e 200,00 euro per esborsi, oltre al rimborso delle spese forfettarie nella misura del 15% dei compensi ed agli accessori di legge.

Documenti validi anche se esibiti in secondo grado

Per principi consolidati della Cassazione, i contribuenti e gli uffici, che si dimenticano di produrre documenti in primo grado, possono esibirli in secondo grado. Perciò, le parti possono depositare nuovi documenti in appello, a nulla rilevando la eventuale irrivalenza della loro produzione in primo grado. Si veda, in questo senso, il contenuto della sentenza della Cassazione, n. 12783/2015, udienza del 6 maggio 2015, depositata il 19 giugno 2015. Con questa sentenza, si rigetta il ricorso del contribuente che aveva eccepito la tardiva produzione di documenti esibiti dall'ente impositore, nel caso specifico dal Comune, solo in Commissione tributaria regionale, senza cioè averli prodotti in primo grado.

Il rispetto del "giusto processo"

Le parti del contenzioso devono rispettare le norme sul giusto processo, che significa anche sperare in una giustizia ideale. Peraltro, considerato che il processo tributario è basato prevalentemente sui documenti, sbagliano le parti, uffici o contribuenti, che eccepiscono in primo grado la tardiva o irrituale esibizione di documenti. Come ricorda la Cassazione, *«nel giudizio di appello davanti alle commissioni tributarie regionali le parti hanno facoltà, ai sensi dell'articolo 58, secondo comma del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, di depositare nuovi documenti, a nulla rilevando la eventuale irrivalenza della loro produzione in primo grado».* Peraltro, nel caso di contestazioni sui documenti allegati al ricorso, si applica l'articolo 22, comma 5, del decreto legislativo 546/1992. Esso stabilisce che *«Ove sorgano contestazioni il giudice tributario ordina l'esibizione degli originali degli atti e documenti...».* Inoltre, i giudici tributari devono applicare il secondo comma dell'articolo 101 del codice di procedura civile, che è stato inserito, con effetto dal 4 luglio 2009, dall'articolo 45, comma 13, della legge 69/2009, allo scopo di evitare le cosiddette "sentenze a sorpresa". Esso dispone che se il giudice *«ritiene di porre a fondamento della decisione una questione rilevata d'ufficio, il giudice riserva la decisione assegnando alle parti, a pena di nullità, un termine, non inferiore*

a venti e non superiore a quaranta giorni dalla comunicazione, per il deposito in cancelleria di memorie contenenti osservazioni sulla medesima questione». Insomma, per un giusto processo, soprattutto quando è basato prevalentemente sulla documentazione, fare eccezioni sulla esibizione tardiva o irrituale dei documenti in primo grado, significa soltanto perdere del tempo ed allungare inutilmente il contenzioso.

Il “gioco dell’oca” del contenzioso

La verità è che negli ultimi anni il contenzioso sembra diventato il “gioco dell’oca”. Ad ogni sentenza favorevole per una delle parti, segue il ricorso della parte perdente che, in genere, non rinuncia alla lite, anche se è sicura di perdere. Uffici e contribuenti devono invece fare di tutto per trovare l’intesa per annullare gli atti sbagliati o per chiudere gli atti con gli strumenti deflativi vigenti, mediazione, concordato o conciliazione. Solo con la preventiva intesa che, in sostanza, significa “buon senso”, si possono evitare liti inutili e dispendiose per il Fisco e per i contribuenti, senza dimenticare che l’atto sbagliato va annullato in autotutela senza perdere tempo. L’annullamento dell’atto errato non è un optional, ma va fatto senza indugi ogni volta che ne ricorrono i presupposti. La realtà è che, nel momento in cui si apre un contenzioso, alcuni uffici proseguono la lite fino alla Cassazione, anche quando sono sicuri di perdere o di incassare poco o nulla. Probabilmente, le uniche persone che ci guadagnano sono i difensori dei contribuenti. Ma quelli che ci perdono sono gli uffici e i cittadini, cioè la collettività. Insomma, è vero che l’evasione c’è ed è tanta, ma se si sbaglia, l’ufficio deve annullare subito l’atto sbagliato, nel rispetto del cittadino ingiustamente perseguitato. In alcuni uffici, purtroppo, la parola d’ordine “ridurre il contenzioso” viene letta al contrario, come se fosse scritta “moltiplicare il contenzioso”.

© Informati S.r.l. – Riproduzione Riservata

© Informati srl. Tutti i diritti riservati. All rights reserved.

Via Alemanni 1 - 88040 Pianopoli (CZ) - ITALY

P.IVA 03426730796

E-mail: info@fiscal-focus.it

A cura di Mimma Cocciufa e Tonino Morina

Il dilemma sulla sospensione feriale

"Gonfia" inutilmente il contenzioso

Categoria: **Contenzioso**
Sottocategoria: **Varie**

Proseguono le sentenze contrastanti della Cassazione, sul cumulo tra i due periodi di fermo, a seguito di istanza di adesione e pausa estiva

Di cosa si tratta?

Premessa	2
Sospensione feriale dal 1° al 31 agosto	2
Per uffici e contribuenti è pacifico il cumulo delle sospensioni	3
Cumulo sì, cumulo no, è questo il problema	4
Quando per la Cassazione si applica il cumulo	4
Quando per la Cassazione non si applica il cumulo	4
La Cassazione si è "dimenticata" delle modifiche normative e dell'evoluzione giurisprudenziale	5
La sentenza a sorpresa del 2015	5
L'interrogazione parlamentare	6
Le norme di legge sui due periodi di sospensione	7

Premessa

Cumulo sì, cumulo no, è questo il problema. Una volta sì, un'altra volta no. Si potrebbe così rappresentare il problema del cumulo tra sospensione feriale e sospensione a seguito di istanza di accertamento con adesione. La certezza del diritto non esiste più. Lo dimostrano alcune sorprendenti sentenze dei giudici tributari. Sentenze a sorpresa che arrivano anche da recenti sentenze della Cassazione, che in un caso hanno confermato il cumulo, in un altro caso lo hanno escluso.



OSSERVA - In questo modo, oltre ad alimentare le incertezze, la Cassazione tradisce sempre di più la sua funzione nomofilattica, cioè il compito di garantire << l'esatta osservanza e l'uniforme interpretazione della legge, l'unità del diritto oggettivo nazionale >>.



Si assiste così, con sempre maggiore frequenza, a pronunce dei Supremi Giudici tra di loro palesemente contrastanti. Ne sono un esempio l'ordinanza della Cassazione **n. 5039, depositata il 21 febbraio 2019**, che ammette il cumulo delle due sospensioni, quella feriale e quella a seguito di istanza di accertamento con adesione, mentre la sentenza della Cassazione, **n. 7386, depositata il 15 marzo 2019**, esclude l'applicabilità del cumulo. A subirne le conseguenze sono i cittadini.

Per spiegare il "problema", occorre partire dalle regole generali.

Sospensione feriale dal 1° al 31 agosto

Il periodo di sospensione feriale, prima previsto dal 1° agosto al 15 settembre, in totale 46 giorni, **dal 2015 è stabilito dal 1° al 31 agosto** (articolo 16, Decreto Legge 12 settembre 2014, n. 132, convertito dalla Legge 10 novembre 2014, n. 162).

La decorrenza del termine per il compimento di una determinata attività processuale si interrompe durante il periodo di sospensione e riprende a decorrere da questa;

il tempo trascorso prima della sospensione si somma con quello che ricomincia a trascorrere dopo.

La sospensione riguarda sia i termini in scadenza nel periodo di sospensione (**dal primo al 31 agosto**), sia i termini che scadono dopo; se il termine inizia a decorrere durante la sospensione feriale, l'inizio effettivo è differito al **1° settembre**.



Esempio

Accertamento notificato il **21 giugno 2019**; i 60 giorni per l'eventuale ricorso o per l'istanza di adesione, scadono il **20 settembre 2019**, in quanto dal **22 giugno** al 31 luglio sono passati **40 giorni**, più **20 dal 1° al 20 settembre** (non si contano i 31 giorni di sospensione di agosto).



Esempio

Accertamento notificato il **19 agosto 2019**; i termini dei 60 giorni per l'eventuale ricorso o per l'istanza di adesione, iniziano a decorrere dal **1° settembre 2019** e, perciò, i **60 giorni scadono il 30 ottobre 2019**.

I termini che scadono di sabato, domenica o in giorno festivo, slittano al primo giorno feriale successivo.



NOTA BENE - Per i ricorsi, in presenza di istanza di accertamento con adesione (istanza da presentare entro 60 giorni), si devono conteggiare 150 giorni (60 ordinari, più i 90 giorni di sospensione spettanti a seguito dell'istanza), **più altri 31 giorni, in totale 181 giorni**, in caso di sospensione feriale dal 1° al 31 agosto.

Fino al 2014, i giorni potevano essere 196, considerato che la sospensione feriale era dal 1° agosto al 15 settembre.

Per uffici e contribuenti è pacifico il cumulo delle sospensioni

Si precisa che, per uffici e contribuenti era ed è pacifica l'applicabilità dei due periodi di sospensione. Ad esempio, in caso di accertamento notificato in data **11 maggio 2019**, il contribuente che presenta entro il **10 luglio 2019** l'istanza di adesione a norma dell'articolo 6 o 12, del Decreto Legislativo 218/1997, cioè entro il termine previsto per il ricorso, avrà, a partire dalla data di notifica dell'accertamento, **181 giorni** di tempo per chiudere l'accertamento in adesione con l'ufficio, o presentare ricorso. Infatti, ai **60 giorni** di tempo per il ricorso, si devono aggiungere sia i **90 giorni** di sospensione dei termini per l'impugnazione in seguito alla presentazione dell'istanza di accertamento con adesione, sia i **31 giorni** del mese di agosto, cioè del periodo di sospensione feriale dei termini processuali. In pratica, per l'accertamento notificato in data **11 maggio 2019**, il termine per chiudere l'accertamento in adesione con l'ufficio, o presentare ricorso, scadrà il giorno **8 novembre 2019**. La cumulabilità dei due periodi di sospensione è pacifica per uffici e contribuenti già dal **1999, cioè da 20 anni**, da quando il Ministero delle Finanze ha emanato la Risoluzione 159 dell'11 novembre 1999.



INFORMA - In questa risoluzione, il Ministero delle Finanze, nell'affermare la cumulabilità, ha chiarito che le due sospensioni perseguono diverse finalità, precisando che <<i due periodi di sospensione ... (feriale e quello dei 90 giorni) avendo diverse finalità, collegate al periodo in cui ricadono i termini processuali, quella feriale, connessa ad un proficuo esercizio del contraddittorio in sede di adesione, quella dei 90 giorni, non possono che applicarsi cumulativamente>>. E' certo che se diventano imprevedibili le sentenze della

Cassazione, c'è da preoccuparsi. Così come fa preoccupare quanto affermato scherzosamente da un esperto di diritto tributario che **"dopo la Cassazione, a giudicare resta solo Dio"** (Il Sole 24 – Ore del 3 ottobre 2010).

Cumulo sì, cumulo no, è questo il problema

Come si è detto, però, anche recenti sentenze della Cassazione hanno avuto esiti opposti: una volta i due periodi di sospensione, feriale e dei 90 giorni, si cumulano, un'altra volta non si cumulano.

Quando per la Cassazione si applica il cumulo

Per i giudici di legittimità, **Ordinanza n. 5039, depositata il 21 febbraio 2019**, è ammesso il cumulo delle due sospensioni, quella feriale e quella a seguito di istanza di accertamento con adesione.

Perciò:

➤ *<<va confermata la consolidata giurisprudenza di questa Corte (da ultimo Cassazione n. 31683 del 2018), che ha ritenuto applicabile la sospensione feriale al termine per proporre istanza di adesione, in applicazione dell'articolo 7 quater, comma 18 decreto - legge 193/2016, convertito in legge n. 225/2016, ove è precisato che "i termini di sospensione relativi alla procedura di accertamento con adesione si intendono cumulabili con il periodo di sospensione feriale dell'attività giurisdizionale". Ritenendosi che tale disposizione abbia natura processuale, e dunque sia applicabile anche per i procedimenti in corso, deve considerarsi pienamente ammissibile la sospensione per il periodo feriale del termine per l'adesione>>.*

Quando per la Cassazione non si applica il cumulo

In contrasto con la predetta Ordinanza **n. 5039, depositata il 21 febbraio 2019, che considera <<pienamente ammissibile la sospensione per il periodo feriale del termine per l'adesione>>** per la Cassazione, sentenza **n. 7386, depositata il 15 marzo 2019**, è esclusa la:

➤ *<<cumulabilità tra la sospensione dei termini feriali e la sospensione prevista dall'articolo 6 del decreto legislativo 218/1997>>.*

In quest'ultima sentenza, i giudici di legittimità affermano, letteralmente, che:

➤ *<<E' ormai principio consolidato nella giurisprudenza di questa Corte quello di ritenere non applicabile la sospensione dei termini feriali ai termini delle procedure non giurisdizionali e il termine previsto dall'articolo 6, comma 3, del decreto legislativo 218/1997 non può considerarsi un termine processuale (Cassazione sezione V n. 11632/2015; Cassazione sezione V n. 7701/2013)>>.*

La Cassazione si è "dimenticata" delle modifiche normative e dell'evoluzione giurisprudenziale

Nella richiamata sentenza **n. 7386, depositata il 15 marzo 2019**, cioè a distanza di pochi giorni dall'ordinanza **n. 5039, depositata il 21 febbraio 2019**, i giudici di legittimità, nel negare il cumulo tra la sospensione dei termini feriali e la sospensione a seguito di istanza di accertamento con adesione, si sono colpevolmente "dimenticati" delle modifiche normative e dell'evoluzione giurisprudenziale favorevole al cumulo.



Lo dimostra il fatto che nella sentenza **n. 7386** essi richiamano pure l'Ordinanza **n. 11632/2015, depositata il 5 giugno 2015**, che è stata considerata una delle cosiddette sentenze a sorpresa, perché il principio consolidato della Cassazione è invece quello di ritenere applicabile la sospensione dei termini feriali ai termini delle procedure di accertamento con adesione.

La sentenza a sorpresa del 2015

Nell'ordinanza **11632 del 5 giugno 2015**, si legge che:

- ❖ come affermato dalla Cassazione, sentenza 16347 del 2013, la non cumulabilità è coerente alla non cumulabilità della sospensione dei termini feriali con quelli di cui alla Legge n. 289 del 2002, articolo 16, in tema di condono <<affermata da Cassazione 28 giugno 2007, n. 14898 e 11 marzo 2010, n. 5924>>; in questo senso, si veda Cassazione, 10741/2014; 16877/2014; Cassazione 16876/2014; Cassazione n. 23576/2012;
- ❖ <<la giurisprudenza di questa Corte è nel senso di ritenere inapplicabile la sospensione dei termini per il periodo feriale ai procedimenti non giurisdizionali. In questa direzione, superando l'orientamento espresso da Cassazione n. 2682/2011, si è ormai stabilmente affermato che la sospensione del termine per l'impugnazione degli atti d'imposizione tributaria prevista dall'articolo 6, comma 3 del decreto legislativo n. 218 del 1997 è volta a garantire un concreto spatium deliberandi in vista dell'accertamento con adesione (il cui esperimento resta, appunto, consentito) e va riferita al relativo procedimento, che ha natura amministrativa (confronta Cassazione n. 28051 del 2009)>>;
- ❖ facendo applicazione di questi <<principi generali, idonei a superare il diverso avviso espresso dalla prassi amministrativa, risoluzione del Ministero delle Finanze 11 novembre 1999 n. 159, nessun errore in diritto risulta avere commesso la Commissione tributaria Regionale che ha correttamente ritenuto di non applicare la sospensione del periodo feriale al termine di 90 giorni relativo all'accertamento con adesione>>.

Come si è detto, l'Ordinanza **11632 del 5 giugno 2015** è stata considerata una sentenza a sorpresa e stupisce ancora di più la sentenza **n. 7386, depositata il 15 marzo 2019**, che non ha tenuto conto che il principio consolidato della Cassazione è di ritenere applicabile la sospensione dei termini feriali ai termini delle procedure di accertamento con adesione.

L'interrogazione parlamentare

Che l'Ordinanza 11632 fosse una sentenza a sorpresa è dimostrato dal fatto che ha provocato anche una interrogazione parlamentare, (n. **5-06008 del 9 luglio 2015**), con la quale si chiede quale rilevanza si deve dare ad un'ordinanza che contrasta sia con le indicazioni fornite dallo stesso Fisco e considerate pacifiche, sia con altre sentenze della Cassazione.

All'interrogazione parlamentare è stata fornita la seguente risposta:

- ❖ la ratio sottesa all'orientamento amministrativo e giurisprudenziale volto a riconoscere la cumulabilità dei predetti termini si rinviene nell'opportunità di offrire al contribuente la possibilità di verificare la convenienza o meno di aderire alla proposta dell'ufficio;
- ❖ le previsioni normative di cui ai commi 2 e 3 dell'articolo 6 del decreto legislativo 19 giugno 1997, n. 218 sono da interpretare in combinato disposto con l'articolo 1 della Legge 742 del 1969; infatti, la prima delle due disposizioni, richiamando espressamente <<i>termini per le impugnazioni</i>> contiene un rinvio implicito alla sospensione feriale poiché i termini processuali, quelli il cui decorso è sospeso nel periodo dal 1° al 31 agosto, sono sospesi per 90 giorni in caso di presentazione di istanza di accertamento con adesione;
- ❖ i giudici di legittimità, con la predetta ordinanza, negano invece la cumulabilità dei due termini non ritenendo applicabile il periodo di sospensione feriale ai procedimenti non aventi natura giurisdizionale, ma meramente amministrativa, quale si configura l'accertamento con adesione;
- ❖ la richiamata ordinanza, lungi dal rappresentare un orientamento consolidato è l'unica pronuncia della Corte che ha disconosciuto la cumulabilità delle due sospensioni dei termini;
- ❖ viceversa, l'orientamento favorevole ha trovato ancora una volta conferma in due pronunce del medesimo Collegio (**sentenze della Corte di cassazione n. 10360/2015 e n. 11403/2015**), le quali, pur non affrontando direttamente la questione controversa, presuppongono l'adesione alla tesi della cumulabilità;
- ❖ una lettura della normativa in esame in linea con quella presente nella richiamata Ordinanza **n. 11632 del 2015**, infatti, comporterebbe necessariamente una anticipazione nella tempistica della riscossione nei confronti dei contribuenti.

Se era chiara la posizione della Cassazione, altrettanto chiara è quella dell'Amministrazione finanziaria. E' evidente che, con la risposta all'interrogazione parlamentare, si intende considerare l'Ordinanza **11632 del 2015** una svista dei giudici di legittimità, anche per la ragione che si tratta di una pronuncia isolata alla quale non deve essere dato peso, poiché in altre occasioni è stato affermato esattamente il contrario. La Cassazione, purtroppo, con la sentenza **n. 7386, depositata il 15 marzo 2019**, ha ripetuto l'errore, "dimenticandosi" perciò del consolidato orientamento contrario dei giudici di legittimità, dell'interrogazione parlamentare e dell'evoluzione legislativa favorevole al cumulo delle due sospensioni.

Le norme di legge sui due periodi di sospensione

Per evitare ogni dubbio sul fatto che sono cumulabili il periodo di sospensione dei termini per l'impugnazione in seguito alla presentazione dell'istanza di accertamento con adesione e il periodo di sospensione feriale dei termini processuali, è stata anche aggiunta la seguente frase alla fine del comma 2 dell'articolo 17 - bis "il reclamo e la mediazione", del Decreto Legislativo 546/1992, in vigore dal 1° gennaio 2016, come modificato dal Decreto Legislativo 156 del 24 settembre 2015: <<Si applica la sospensione dei termini processuali nel periodo feriale>>.



OSSERVA - Il cumulo delle due sospensioni è stato ulteriormente confermato e ribadito da un'altra norma, esattamente dal comma 18 dell'articolo 7 - quater "disposizioni in materia di semplificazione fiscale" del Decreto Legge 22 ottobre 2016, n. 193, convertito dalla Legge 1° dicembre 2016, n. 225.



Come si è detto, per la Cassazione, **Ordinanza n. 5039, depositata il 21 febbraio 2019**, <<va confermata la consolidata giurisprudenza di questa Corte (da ultimo Cassazione n. 31683 del 2018), che ha ritenuto applicabile la sospensione feriale al termine per proporre istanza di adesione, in applicazione dell'articolo 7 quater, comma 18 decreto - legge 193/2016, convertito in legge n. 225/2016, ove è precisato che "i termini di sospensione relativi alla procedura di accertamento con adesione si intendono cumulabili con il periodo di sospensione feriale dell'attività giurisdizionale".



INFORMA - Ritenendosi che tale disposizione abbia natura processuale, e dunque sia applicabile anche per i procedimenti in corso, deve considerarsi pienamente ammissibile la sospensione per il periodo feriale del termine per l'adesione>>. Il "guaio" è per i contribuenti che hanno avuto sentenze definitive della Cassazione che, come la recente sentenza **n. 7386, depositata il 15 marzo 2019**, hanno sorprendentemente negato il cumulo delle due sospensioni.

La speranza è che qualcuno "avvisi" certi giudici della Cassazione, che non seguono, come dovrebbero fare, l'evoluzione giurisprudenziale e nemmeno quella legislativa, emettendo sentenze "a sorpresa" e assurde, a danno dell'incolpevole cittadino che ha fiducia nella giustizia, che, per la superficialità di alcuni giudici, può diventare una colossale ingiustizia difficilmente sanabile.