



**Tax Newsletter n. 8 -
agosto 2021**

**1. La conversione del Decreto
Sostegni-bis:**

**1.1 Confermata la proroga della
sospensione della riscossione
al 31.8.2021.**

**1.2 Il nuovo calendario della
definizione agevolata.**

**1.3 Il nuovo termine per la
rivalutazione di quote e
terreni**

**2. La Cassazione conferma
l'assenza di termini per
l'accertamento relativo alla
dichiarazione a credito.**

**3. Le buone e ragionevoli notizie sul
fronte degli accertamenti con
metodo induttivo puro**

**4. L'AIDC controcorrente in materia
di detraibilità IVA**

1. La conversione del Decreto Sostegni-bis.



L'approvazione della legge 23.07.2021 n. 106 ha sancito la conversione del decreto-legge 25 maggio 2021, n. 73, recante misure urgenti connesse all'emergenza da COVID-19, per le imprese, il lavoro, i giovani, la salute e i servizi territoriali (c.d. Decreto Sostegni-bis) alla cui entrata in vigore è stata dedicata la nostra Tax Newsletter n. 6.

Con la stessa legge di conversione, che è oggetto della prima parte di questo numero, sono state assorbite anche alcune misure introdotte dal Decreto Legge 30 giugno 2021, n. 99.

1.1 Confermata la proroga della sospensione della riscossione al 31.8.2021.

E' confermata la proroga dal 30 aprile 2021 al 31 agosto 2021 del periodo di sospensione dei termini di versamento di somme derivanti da cartelle di pagamento e dagli avvisi esecutivi, nonché il termine finale della sospensione degli obblighi di accantonamento derivanti dai pignoramenti presso terzi effettuati dall'agente della riscossione e dai soggetti a cui è affidato l'accertamento e la riscossione dei tributi degli enti locali.

In particolare, l'art. 9 proroga al 31 agosto 2021 il termine di sospensione:

- del versamento di tutte le entrate tributarie e non tributarie derivanti da cartelle di pagamento, avvisi di addebito e avvisi di accertamento affidati all'Agente della riscossione. I pagamenti dovuti, riferiti al periodo dall'8 marzo 2020 (dal 21



febbraio 2020 per i soggetti con residenza, sede legale o operativa nei comuni della zona rossa) al 31 agosto 2021, dovranno essere effettuati entro il 30



settembre 2021 (art. 68, D.L. n. 18/2020) con possibilità di richiedere, entro tale termine, la rateizzazione degli importi;

- delle attività di notifica di nuove cartelle, degli altri atti di riscossione nonché delle procedure di riscossione - sia cautelari (ipoteche e fermi amministrativi) sia esecutive (pignoramenti).

1.2 Il nuovo calendario della definizione agevolata.

In esito all'*iter* di conversione del Decreto Sostegni-bis è stato concesso più tempo a disposizione dei contribuenti per versare le rate 2020 di rottamazione *ter* e saldo e stralcio. Riassumendo e tenendo in conto anche i giorni festivi, per la rottamazione *ter*, le 4 rate in scadenza nel 2020 (28 febbraio, 31 maggio, 31 luglio e 30 novembre) potranno essere versate, rispettivamente, il 2 agosto, il 31 agosto, il 30 settembre e il 2 novembre 2021. Per il saldo e stralcio, le due rate in scadenza nel 2020 (31 marzo e 31 luglio) potranno essere versate, rispettivamente, entro il 2 agosto e il 30 settembre 2021. Resta fermo al 30 novembre il termine per il versamento delle rate 2021.

Come è stato fatto notare da più parti, i contribuenti sono già stati chiamati a un primo versamento cumulativo di due rate (febbraio e marzo 2020) entro fine luglio.



In corrispondenza della fine di agosto, a settembre ed ottobre, verseranno una sola rata relativa al residuo del 2020.

L'ultimo versamento del 30 novembre sarà più corposo in quanto si accumuleranno le n. 4 rate del 2021 (febbraio, marzo, maggio e luglio).

La concentrazione del carico fiscale è evidente ed ha consigliato il legislatore a prevedere che, per i piani di rateizzazione in corso e per quelli richiesti entro il 31 dicembre 2021, si potrà beneficiare del termine decadenziale "ampio", il che implica che il contribuente decadrà dalla dilazione se non verserà 10 rate – in luogo delle cinque precedenti - anche non consecutive.

2021

GENNAIO	FEBBRAIO	MARZO	APRILE
1 2 3 4 5 6 7 8 9 10 11 12 13 14 15 16 17 18 19 20 21 22 23 24 25 26 27 28 29 30 31	1 2 3 4 5 6 7 8 9 10 11 12 13 14 15 16 17 18 19 20 21 22 23 24 25 26 27 28	1 2 3 4 5 6 7 8 9 10 11 12 13 14 15 16 17 18 19 20 21 22 23 24 25 26 27 28 29 30 31	1 2 3 4 5 6 7 8 9 10 11 12 13 14 15 16 17 18 19 20 21 22 23 24 25 26 27 28 29 30
MAGGIO	GIUGNO	LUGLIO	AGOSTO
1 2 3 4 5 6 7 8 9 10 11 12 13 14 15 16 17 18 19 20 21 22 23 24 25 26 27 28 29 30 31	1 2 3 4 5 6 7 8 9 10 11 12 13 14 15 16 17 18 19 20 21 22 23 24 25 26 27 28 29 30	1 2 3 4 5 6 7 8 9 10 11 12 13 14 15 16 17 18 19 20 21 22 23 24 25 26 27 28 29 30 31	1 2 3 4 5 6 7 8 9 10 11 12 13 14 15 16 17 18 19 20 21 22 23 24 25 26 27 28 29 30 31
SETTEMBRE	OTTOBRE	NOVEMBRE	DICEMBRE
1 2 3 4 5 6 7 8 9 10 11 12 13 14 15 16 17 18 19 20 21 22 23 24 25 26 27 28 29 30	1 2 3 4 5 6 7 8 9 10 11 12 13 14 15 16 17 18 19 20 21 22 23 24 25 26 27 28 29 30 31	1 2 3 4 5 6 7 8 9 10 11 12 13 14 15 16 17 18 19 20 21 22 23 24 25 26 27 28 29 30	1 2 3 4 5 6 7 8 9 10 11 12 13 14 15 16 17 18 19 20 21 22 23 24 25 26 27 28 29 30 31

Si coglie l'occasione per puntualizzare che, in ulteriore deroga al regime ordinario, è possibile richiedere la rateizzazione fino ad un massimo di 72 rate senza dover allegare la documentazione che attesti una temporanea situazione di difficoltà economica per importi totali sino a 100.000 euro, purché la richiesta sia inoltrata tra il 30 novembre 2020 ed entro il 31 dicembre 2021.

1.3 Il nuovo termine per la rivalutazione di quote e terreni.

Gli emendamenti al calendario fiscale sono stati estesi anche ai termini relativi al versamento dell'imposta sostitutiva per la rivalutazione dei terreni e delle quote di partecipazioni detenuti alla data del 1° gennaio 2021.

La scadenza, originariamente fissata al 30 giugno 2021, per:

- (i) il versamento della prima o unica rata per accedere all'agevolazione fiscale;
- (ii) la redazione della perizia di stima necessaria ai fini della rivalutazione del prezzo di acquisto dei suddetti beni,

è stata procrastinata al 15 novembre.

Nessun cambiamento circa il perfezionamento della rivalutazione, che si continua a verificare previa asseverazione della perizia e previo pagamento dell'imposta sostitutiva entro la nuova scadenza.



Resta ferma anche la possibilità di rateizzare l'ammontare dovuto - sino a un massimo di tre rate annuali di pari importo - e corrispondendo l'interesse del 3% annuo sull'importo delle rate successive alla prima; in tale ipotesi, il perfezionamento della rivalutazione si registra mediante il pagamento della prima rata entro il termine.

2. La Cassazione conferma l'assenza di termini per l'accertamento relativo alla dichiarazione a credito.

La modulazione della disciplina da riservare ai crediti esposti in dichiarazione costituisce uno degli aspetti più dibattuti, specialmente di recente, della materia tributaria.

Per vari profili, l'ambito normativo dei crediti di imposta, con particolare riguardo al trattamento della fase patologica che potrebbe interessare gli stessi (ove venga contestata l'inesistenza o la non spettanza dei crediti), appare *in fieri* anche con il contributo della giurisprudenza.

Le notizie, in questo processo di formazione progressiva di un quadro di regole ben definite, non sono sempre favorevoli al contribuente, come confermato dalle recenti sentenze n. 21765 e 21766 con cui la Corte di Cassazione ha espressamente esteso all'IVA quanto era già stato sancito per le imposte dirette con la pronuncia n. 5069/16 cui si sono allineati anche altri successivi arresti.

Saggiando, mediante una elaborata ricostruzione giuridica, la stabilità del principio già sancito, dunque, le Sezioni Unite hanno confermato che, a nulla precludendo la natura armonizzata dell'IVA, in tema di rimborso d'imposta, l'Amministrazione finanziaria può contestare il credito esposto dal contribuente nella dichiarazione dei redditi anche qualora siano scaduti i termini per l'esercizio del proprio potere di accertamento senza che abbia adottato alcun provvedimento.

Anche senza essere dei raffinati giuristi, emerge prepotentemente la contrapposizione tra i due miliari principi (i) dell'adempimento degli obblighi tributari, che verrebbe leso laddove il contribuente esponesse un credito inesistente o non spettante, e (ii) della certezza del diritto, che verrebbe messo in discussione riconoscendo all'Amministrazione finanziaria una potestà accertativa *sine die*.

SEZIONE I		Dati identificativi del credito d'imposta spettante		Credito credito								
Crediti d'imposta (i crediti da indicare nella sezione sono elencati nelle istruzioni)	RU1											
	RU2	Credito d'imposta residuo della precedente dichiarazione										
	RU3	Credito d'imposta riservato (da riportare nella sezione IVA-A)										
	RU5	Credito d'imposta spettante nel periodo (di cui ¹)										
	RU6	Credito utilizzato in compensazione con il residuo ICI										
	RU7	Credito utilizzato ai fini	Stipendi	IR (Retribuzioni e assegni)	IR (Saldo)	IR (Assenti)	IR (Saldo)	Imposta sostitutiva	IRAP			
	RU8	Credito d'imposta rivenuto										
	RU9	Credito d'imposta ceduto (da riportare nella sezione IVA-B)		Art. 1200 c.c. 1								
	RU10	Credito d'imposta trasferito (da riportare nel quadro C41 e C42 e I14 e I15)										
	RU11	Credito d'imposta richiesto a rimborso										
	RU12	Credito d'imposta residuo (da riportare nella successiva dichiarazione)										

Vero è che la Suprema Corte propende per la declinazione di un potere senza limiti temporali ma, a ben vedere, lo fa nell'ambito delle due circostanziate condizioni secondo cui:

- (i) l'esposizione del credito non deve derivare dalla sottostima dell'imposta dovuta. Il caso di specie, infatti, è contraddistinto dall'emersione del credito per l'eccedenza detraibile, scaturente da poste che a giudizio dell'Agenzia non erano detraibili;
- (ii) la contestazione oltre termini deve consentire alla Amministrazione di evitare un esborso e non invece sotto il profilo in cui la medesima contestazione comporterebbe la affermazione di un credito della Amministrazione.

La sentenza, seppur si distingua - ad onor del vero - per una ben strutturata disquisizione teorica, non può certo essere salutata con favore, facendo incombere un profondo stato di incertezza giuridica su chi presenti istanze di rimborso sulla base di dichiarazioni a credito anche relative ad anni non più oggetto del potere di accertamento.

3. Le buone e ragionevoli notizie sul fronte degli accertamenti con metodo induttivo puro.

E' in via di costante irrobustimento il filone della giurisprudenza di legittimità volto a concedere ai contribuenti le giuste garanzie nell'ambito degli accertamenti eseguiti con metodo induttivo puro fondato.

Fin troppo spesso, infatti, si è assistito – e si è ancora costretti ad assistere – al calcolo delle presunte maggiori imposte realizzato con piglio fin troppo disinvolto da parte della Amministrazione finanziaria in sede di attività di accertamento svolte con il metodo di cui sopra.

Il merito della sentenza 20436/2021 della Corte di cassazione è quello di sancire che, a fronte del calcolo induttivo dei ricavi, l'Agenzia è tenuta a tenere nella debita considerazione i costi determinati anche induttivamente o forfettariamente.

La questione non è certamente di poco conto e coinvolge direttamente il rispetto del principio di capacità contributiva: anche sotto un profilo prettamente logico si percepisce nell'immediato che calcolare induttivamente i ricavi del contribuente ma non procedere nello stesso senso per i costi fornirebbe un quadro alterato della relativa capacità contributiva.





Nella pronuncia qui considerata, si può leggere a chiare lettere che la natura induttiva dell'accertamento impone il riconoscimento, in ossequio al principio di capacità contributiva, non solo dei maggiori ricavi ma anche della incidenza percentuale dei costi, che vanno comunque detratti, eventualmente in via presuntiva e forfettaria, dall'ammontare dei prelievi non giustificati,

A dire il vero la sentenza 20436/2021 attinge da principi già eo tempore scolpiti nella circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 36/e del 19.10.2006 e nella sentenza della Corte Costituzionale del 08.06.2005, n. 225; il che, più che confortare, rende più grave la quasi sistematica inosservanza del corretto *modus procedendi* da parte dell'Agenzia.

4. L'AIDC controcorrente in materia di detraibilità IVA.

La Norma di comportamento n. 214 dell'AIDC (Associazione italiana dottori commercialisti) si è pronunciata in merito all'ambito applicativo dell'art. 6, comma 6, secondo periodo, del D.Lgs. n. 471/1997 nel testo riformulato dall'art. 1, comma 935, della legge di Bilancio 2018 (legge n. 205/2017), in vigore dal 1° gennaio 2018, in base al quale il cessionario/committente, in caso di applicazione dell'IVA in misura superiore a quella effettiva, può operare la detrazione dell'imposta corrisposta a titolo di rivalsa al cedente/prestatore, salvo l'irrogazione nei suoi confronti di una sanzione amministrativa in misura fissa (da 250 a 10.000 euro).

Quanto viene sancito di rilevante attiene alla configurazione del diritto alla detrazione IVA che, secondo l'AIDC, compete anche quando l'operazione è stata erroneamente assoggettata a imposta pur essendo esclusa, non imponibile o esente da IVA e non solo quando è stata applicata un'aliquota IVA superiore a quella effettiva.

L'interpretazione proposta è in linea con le indicazioni già espressa da Assonime nella circolare n. 12 del 31 maggio 2018 ma si scontra frontalmente con le limitazioni imposte dalla Corte di Cassazione che, assecondando varie pronunce di merito, con recenti arresti giurisprudenziali ha dimostrato di volersi appiattare sul dato letterale della disposizione che fa riferimento all'ipotesi di applicazione dell'imposta in misura superiore a quella effettiva.

A ben vedere e a rigor di logica, scendendo sul dettaglio tecnico, l'interpretazione estensiva dell'art. 6, comma 6, secondo periodo, del D.Lgs. n. 471/1997 è armonica rispetto alla previsione dell'art. 30-ter, comma 2, del D.P.R. n. 633/1972, secondo cui, nel caso di applicazione di un'imposta non dovuta ad una cessione di beni o ad una prestazione di servizi, accertata in via definitiva dall'Amministrazione finanziaria, la domanda di restituzione può essere presentata dal cedente/prestatore entro il termine di due anni dall'avvenuta restituzione nei confronti del cessionario/committente dell'importo pagato da quest'ultimo a titolo di rivalsa.



Ora, l'art. 6, comma 6, secondo periodo, del D.Lgs. n. 471/1997 si propone di consentire al destinatario della fattura di eliminare l'indetraibilità dell'imposta e le sanzioni proporzionali nei casi in cui l'art. 30-ter, comma 2, del D.P.R. n. 633/1972 non possa essere applicato, ovvero la sua applicazione risulti eccessivamente onerosa; il che renderebbe privo di logica un sistema in cui la disposizione l'art. 6, comma 6, secondo periodo, del D.Lgs. n. 471/1997, quale norma avente natura di rimedio, venisse applicata asimmetricamente.

Da ultimo, ma non di minore importanza, si rileva che l'AIDC coglie apertamente nel senso per la coerenza con il supremo principio di neutralità dell'Iva tanto evocato dalla Corte di Giustizia dell'Unione europea.



Lo Studio legale tributario **La Commara & Partners** nasce dalla volontà del fondatore di creare una dinamica struttura multidisciplinare composta da avvocati e dottori commercialisti, con sedi in Roma, Milano, Napoli e Dubai, che offre servizi professionali altamente qualificati di consulenza e assistenza.

Lo Studio, fondato nel 2001 dall'Avv. Umberto La Commara, è costituito da un team di professionisti che hanno maturato elevate competenze in diverse aree di attività e precisamente: fiscalità delle imprese e delle persone fisiche, consulenza tributaria in sede di verifiche e controlli fiscali e difesa nelle sedi giudiziarie di merito e di legittimità, operazioni societarie straordinarie e di M&A, perizie di stima e valutazioni di aziende, revisione legale e consulenza tecnico-contabile, consulenza ed assistenza, di natura sostanziale e processuale, in materia di diritto civile e penale nonché di modelli di organizzazione, gestione e controllo ai sensi del d.lgs. 8.6.2001, n. 231.

Il metodo utilizzato per la consulenza e la difesa in giudizio è incentrato sulla relazione "personalizzata" con ogni tipologia di cliente, dalle piccole, medie e grandi imprese alle persone fisiche ed è sempre caratterizzato da alta specializzazione dei professionisti che associano competenze a tempestività e creatività, curando ogni dettaglio, con il fine di poter offrire una consulenza completa, efficace e multidisciplinare.



La presente newsletter contiene informazioni di carattere generale sugli argomenti trattati, che non sono da considerare esaustive o sufficienti al fine di adottare decisioni, né possono altresì essere sostitutive della consulenza professionale. Lo Studio La Commara & Partners non può essere ritenuto responsabile per eventuali danni derivanti da decisioni adottate o non adottate utilizzando la presente newsletter.



LA COMMARA & PARTNERS
STUDIO LEGALE TRIBUTARIO

Edizione a cura dei professionisti:

Avv. Roberta Dorotea Roscigno

Avv. Emilio Costarella

Avv. Maria Paola Ferraro

Dott. Valentina Lupi

Dott. Francesco Santori

Dott. Elena Santori



LA COMMARA & PARTNERS
STUDIO LEGALE TRIBUTARIO

CONTATTI:

r.rosigno@studiolacommara.it

e.costarella@studiolacommara.it

p.ferraro@studiolacommara.it

v.lupi@studiolacommara.it

f.santori@studiolacommara.it

e.santori@studiolacommara.it