

Edizione di martedì 23 agosto 2016

BILANCIO

[I lavori in corso su ordinazione nella bozza del nuovo OIC 23](#)

di Luca Mambrin

IVA

[La decorrenza della nuova aliquota del 5% per le coop.](#)

di Luca Caramaschi

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

[La richiesta di rimborso dell'imposta preventiva Svizzera](#)

di Riccardo Scandroglio

ACCERTAMENTO

[Tassazione separata: atto nullo senza l'invito del contribuente](#)

di Enrico Ferra

CONTENZIOSO

[Il cumulo della sospensione feriale dei termini con l'adesione](#)

di Viviana Grippo

PROFESSIONI

[L'effetto "pigmaliione"](#)

di Laura Maestri

BILANCIO

I lavori in corso su ordinazione nella bozza del nuovo OIC 23

di Luca Mambrin

Anche il principio contabile **OIC 23**, che ha lo scopo di definire i criteri per la **rilevazione**, la **classificazione** e la **valutazione dei lavori in corso su ordinazione**, al pari di altri principi contabili, è oggetto di **revisione** da parte dell'OIC per tener conto:

- delle **novità introdotte nell'ordinamento nazionale dal D.Lgs. 139/2015**, che ha attuato la Direttiva 2013/34/UE;
- del **coordinamento con altri principi contabili**;
- dell'eliminazione di **ridondanze** che possono ingenerare confusione con rischio di confondere sulla regola applicabile.

Nella **bozza** del principio contabile sono state **confermate** le regole in tema di contabilizzazione dei lavori in corso su ordinazione **di durata ultrannuale**, dove si prevede l'applicazione **del criterio della percentuale di completamento** al verificarsi di **determinate condizioni**, e l'applicazione **del criterio della commessa completata in caso contrario**.

Il criterio della percentuale di completamento è senza dubbio il criterio preferito dall'OIC, anzi, è il criterio che l'OIC **impone** per la valutazione dei lavori in corso su ordinazione di durata ultrannuale nel rispetto delle condizioni previste, in quanto:

- soddisfa il **principio della competenza economica**, perché consente la **rilevazione dei costi, dei ricavi e del risultato di commessa** negli esercizi in cui i lavori sono eseguiti;
- non viola il **principio della prudenza** e della realizzazione in quanto vi è un diritto al **ricavo (corrispettivo) maturato** derivante **dall'esistenza di un contratto**, ovvero dall'obbligo del committente di pagare il corrispettivo;
- in ossequio al requisito della **"ragionevole certezza"**, impone di tenere conto delle difficoltà a stimare la percentuale di maturazione del corrispettivo e le prevedibili contestazioni del committente.

Il criterio si basa sull'assunto **che i ricavi di commessa maturano con ragionevole certezza** e sono iscritti in bilancio man mano che i lavori sono eseguiti, consentendo così di assegnare **quote di risultato economico** agli esercizi nei quali **la produzione viene ottenuta** e, di conseguenza, **la corretta rappresentazione in bilancio** dei risultati dell'appaltatore in ciascun esercizio.

Il **criterio della commessa completata**, invece, comporta la valutazione **delle rimanenze di lavori in corso su ordinazione non in base al corrispettivo contrattuale** previsto, bensì al

minore fra il costo e il presumibile valore di realizzo, secondo la regola generale di valutazione delle rimanenze di cui al n. 9, comma 1, dell'articolo 2426 del codice civile. Il riconoscimento **dei ricavi di commessa e dell'utile di commessa avviene al completamento della stessa**, ossia alla data in cui avviene **il trasferimento dei rischi e benefici connessi al bene realizzato o ai servizi resi**.

Il criterio della commessa completata, presenta il **vantaggio** di determinare il risultato della commessa sulla **base di dati consuntivi**, e non in base alla previsione dei ricavi da conseguire e dei costi da sostenere; tuttavia ha **lo svantaggio** di non consentire il riconoscimento del risultato della commessa in base allo stato di avanzamento dei lavori già eseguiti, generando dunque **andamenti irregolari dei risultati d'esercizio**, in quanto la rilevazione degli stessi avviene solo al completamento della commessa senza riflettere l'attività svolta dall'appaltatore.

Il D.Lgs. ha **sostituito** il principio della **funzione economica** con il principio della **sostanza economica**; pertanto, la **nuova versione in bozza** dell'OIC 23 esplicita meglio, rispetto alla versione del 2014, che, nel **caso di applicazione del criterio della commessa completata**, i ricavi e il margine della commessa sono **rilevati soltanto alla data in cui avviene il trasferimento dei rischi e dei benefici connessi al bene realizzato** precisando poi le condizioni al verificarsi delle quali si considera avvenuto il trasferimento dei rischi e dei benefici, ovvero sia quando:

- la **costruzione del bene sia stata completata** ed il bene accettato dal committente;
- i **collaudi siano stati effettuati con esito positivo**, mentre nel caso in cui il collaudo viene procrastinato per cause non dipendenti dall'appaltatore, il contratto si può considerare completato, purché vengano rispettate le altre condizioni e la richiesta di collaudo sia documentata;
- **eventuali costi da sostenere dopo il completamento siano di entità non significativa** e siano comunque stanziati;
- gli **eventuali effetti relativi a situazioni d'incertezza** connessi con tali commesse, ancora presenti nonostante la costruzione sia stata completata, **possano essere stimati con ragionevolezza** e sia possibile effettuare per essi appropriati stanziamenti.

Sono state inoltre previste **specifiche indicazioni** per **le società che redigono il bilancio in forma abbreviata**, ai sensi dell'articolo 2435-*bis* del codice civile, e per **le micro-imprese**, ai sensi dell'articolo 2435-*ter* del codice civile, in presenza di specificità della disciplina di bilancio alla luce delle modifiche normative introdotte.

Per approfondire i nuovi OIC vi raccomandiamo il seguente master di specializzazione:

Master di specializzazione

**NUOVI PRINCIPI CONTABILI OIC E
LE NOVITÀ INTRODOTTE DAL D.LGS. 139/2015**



IVA

La decorrenza della nuova aliquota del 5% per le coop.

di **Luca Caramaschi**

La legge di Stabilità 2016 (L. n. 208/2015), ai commi 960, 962 e 963, al fine di evitare possibili (anzi certe) censure sotto il profilo della **compatibilità** con la disciplina comunitaria ai fini Iva, interviene sull'articolo 16 del DPR 633/1972 prevedendo una nuova **aliquota del 5%** da applicare alle operazioni ricomprese nella parte *II-bis*, anch'essa di nuova istituzione, contenuta nella Tabella A allegata al decreto Iva. Al numero 1) essa prevede che siano soggette alla nuova **aliquota** del 5 per cento *"le prestazioni di cui ai numeri 18), 19), 20), 21) e 27-ter) dell'articolo 10, primo comma, rese in favore dei soggetti indicati nello stesso numero 27-ter) da cooperative sociali e loro consorzi"*. In particolare – con riferimento alla **decorrenza** delle nuove disposizioni – il citato comma 963 stabilisce che le disposizioni dei commi 960 e 962 si applicano alle operazioni effettuate sulla base di contratti stipulati, rinnovati o prorogati successivamente alla data di entrata in vigore della presente legge e cioè dal 1° gennaio 2016.

È proprio sul tema della **decorrenza** che con la recente **circolare n. 31/E/2016** l'Agenzia delle entrate ha fornito interessanti indicazioni che vedremo di sintetizzare nel presente contributo.

Tralasciando quindi gli aspetti oggettivi e soggettivi dell'agevolazione, per i quali rinviando ad altri contributi pubblicati sul tema, andiamo ad esaminare gli aspetti correlati al tema della **decorrenza** e a quello che potrebbe essere definito come **"periodo transitorio"**, ovvero quel periodo nel quale ancora si esplicano gli effetti della disciplina in vigore fino al 31 dicembre 2015.

Per effetto di quanto stabilito dal legislatore, quindi, le operazioni compiute sulla base di contratti **rinnovati** (sia in modo espresso che tacito) nonché **prorogati** successivamente alla data del 31 dicembre 2015, anche se riferiti a contratti conclusi tra le parti prima di tale data, scontano l'applicazione delle nuove regole.

Al contrario, continua a trovare applicazione la previgente disciplina in relazione alle operazioni compiute sulla base di contratti **stipulati** entro la data del 31 dicembre 2015, anche se rese successivamente al 1° gennaio 2016; in relazione ad esse, infatti, le **cooperative sociali** di cui alla L. 381/1991 e loro consorzi dovranno continuare ad applicare l'aliquota Iva del 4% o il regime di esenzione, in base all'opzione già effettuata ai sensi della normativa allora vigente.

Per poter quindi applicare la corretta disciplina occorre fare riferimento alla data della **stipula, del rinnovo o della proroga** dei contratti in argomento, fatti che generalmente avvengono a

conclusione delle procedure di affidamento (ad esempio, per gestione di **case per anziani o di asili nido**) esperite e a seguito dell'adozione delle relative delibere da parte dell'ente (pubblico) concedente. Nel merito il richiamato documento di prassi afferma che dovranno essere assoggettati alla nuova **aliquota del 5%** anche i contratti, se stipulati, rinnovati o prorogati a decorrere dal 1° gennaio 2016, che hanno come controparte contrattuale direttamente i soggetti **privati**, che, in qualità di utenti o familiari degli stessi, provvedono alla integrale corresponsione delle rette.

Va poi tenuto presente che la **cooperativa sociale**, per operare negli ambiti previsti dalla norma in commento, spesso necessita di essere "accreditata" dalla pubblica Amministrazione. Sul punto la circolare n. 31/E/2016 precisa che, ai fini della decorrenza del nuovo regime Iva, non può in alcun modo farsi riferimento alla data di **accreditamento** della cooperativa, atteso che il relativo atto non ha le caratteristiche per essere giuridicamente qualificato come contratto, convenzione, eccetera, risultando, dunque, **irrilevante agli effetti fiscali**. L'**accreditamento** (istituto previsto in ambito sanitario nonché nel settore dei servizi sociali e di quelli educativi) viene infatti rilasciato dall'ente territoriale competente ai soggetti che ne facciano richiesta, che siano già autorizzati all'apertura nonché al funzionamento delle relative strutture, che siano in possesso dei requisiti normativamente previsti e che rispondano agli **standard qualitativi** stabiliti per l'esercizio delle attività di cui trattasi, e costituisce, in sostanza, condizione per la stipula di successivi atti negoziali. Tale qualifica di soggetto accreditato non comporta, in ogni caso, di per sé, l'obbligo da parte della pubblica Amministrazione di stipulare contratti o convenzioni con lo stesso, né di corrispondere la remunerazione di eventuali prestazioni erogate, al di fuori degli accordi contrattuali specificatamente stipulati.

Nel citato documento di prassi si richiama la fattispecie riguardante, ad esempio, **la gestione di una casa di riposo o di un asilo nido**, nella quale generalmente sussistono contestualmente due contratti:

1. uno, di ordine più generale, stipulato con l'ente committente (ad esempio, il Comune);
2. l'altro, specifico, stipulato con l'utente o i suoi familiari.

Nel caso in cui il primo venga stipulato entro il 31 dicembre 2015 e il secondo successivamente a tale data, la circolare precisa che il regime previgente (consistente nell'applicazione dell'aliquota al 4% o del regime opzionale di esenzione) troverà ancora applicazione, ad esempio, fino alla scadenza della **convenzione o concessione** principale stipulata con l'ente committente, trattandosi comunque di **un'unica prestazione**, nei seguenti casi:

- se il pagamento del corrispettivo contrattualmente stabilito è posto interamente a carico dell'ente committente;
- nell'ipotesi in cui sia prevista una compartecipazione alla spesa da parte dell'ente committente e degli utenti o delle loro famiglie.

Ciò in quanto, in tali situazioni, il rapporto trova la sua **fonte** nel contratto stipulato con l'ente committente entro il 31 dicembre 2015.

L'ultimo chiarimento fornito dall'Agenzia interessa l'ipotesi di **concessioni di lavori pubblici**, stipulate tra Comuni o altri enti pubblici e **cooperative sociali**, ai sensi dell'articolo 143 D.Lgs. 163/2006 (**Codice dei contratti pubblici**) per la realizzazione e successiva gestione, ad esempio, di asili o residenze sanitarie assistenziali, nelle quali siano previsti:

- posti convenzionati (riservati all'ente pubblico committente);
- posti non convenzionati (ossia liberamente attribuibili).

Sul punto la circolare n. 31/E/2016 rileva che anche la gestione dei **posti non convenzionati** da parte della cooperativa sociale è sostanzialmente regolata dall'**accordo originario** intercorso con l'ente concedente (nel cui ambito sono generalmente previsti elementi quali il numero di posti convenzionati e non, la tariffa ad essi applicabile, i requisiti dei relativi servizi, eccetera) e ciò al fine di contribuire al raggiungimento dell'**equilibrio economico-finanziario** dell'accordo.

Di conseguenza, anche al contratto stipulato con i privati, strettamente correlato alla concessione principale stipulata con l'ente committente, si dovrà applicare:

- la disciplina previgente (aliquota 4 per cento o esenzione) fino alla scadenza della concessione laddove la stessa sia stata stipulata entro il 31 dicembre 2015;
- il nuovo regime consistente nell'applicazione **dell'aliquota Iva al 5 per cento** nell'ipotesi in cui la concessione venga stipulata a far data dal 1° gennaio 2016.

Per approfondire le problematiche relative all'Iva vi raccomandiamo il seguente master di specializzazione:



FISCALITÀ INTERNAZIONALE

La richiesta di rimborso dell'imposta preventiva Svizzera

di **Riccardo Scandroglio**

A molti colleghi che si sono dritti in pratiche di “**voluntary disclosure**”, prevista dalla L. 186/2014, sarà capitato spesso di imbattersi, all'interno della documentazione bancaria consegnata dal cliente, nell'applicazione da parte dell'intermediario finanziario svizzero **dell'imposta preventiva sui redditi di capitali mobili**, prevista dalla Legge federale del 13 ottobre 1965 (“LIP”).

La predetta imposta, nella forma di **ritenuta a titolo di acconto**, viene prelevata nella misura del 35%, in sostanza, sui **proventi da valori mobiliari emessi da soggetti residenti sul territorio elvetico** (articolo 4 “LIP”).

I soggetti fiscalmente residenti in Svizzera, poi, per non rimanere incisi “definitivamente” dall'imposta preventiva, **devono scomputarla all'interno della dichiarazione dei redditi**, andando così a recuperare la parte eventualmente non dovuta.

La **questione diventa maggiormente delicata**, tuttavia, per i soggetti non residenti in Svizzera. Salvo particolari disposizioni fiscali interne, infatti, in assenza di **convenzione** contro le doppie imposizioni, l'imposta preventiva diventa “definitiva” per il contribuente e, normalmente, i proventi da valori mobiliari già sottoposti a tassazione in Svizzera saranno **nuovamente tassati nel suo paese di residenza, in base al diffuso principio della tassazione mondiale dei redditi, configurandosi una doppia imposizione giuridica**. A seconda dell'ordinamento interno, inoltre, resterà da capire se l'imposizione debba avvenire al lordo od al netto dell'imposta preventiva.

Le cose possono cambiare, invece, **in presenza di una convenzione contro le doppie imposizioni fra la Svizzera ed il paese di residenza del contribuente**. Come noto, ad esempio nel caso della convenzione Italia-Svizzera, la tassazione di dividendi ed interessi da valori mobiliari sono disciplinati dagli articoli 10 ed 11, elaborati sulla base del modello di convenzione OCSE contro le doppie imposizioni vigente all'epoca della redazione dell'accordo.

I citati articoli della convenzione, nello specifico caso della convenzione Italia-Svizzera, assegnano **facoltà di imposizione primariamente allo stato di residenza del contribuente**, salvo consentire allo stato della fonte del reddito di assoggettare a tassazione i proventi, in misura, qualora il percettore dei proventi ne sia il beneficiario effettivo, non superiore al 15% per i dividendi ed al 12,5% per gli interessi.

Risulta immediatamente evidente, dunque, che dall'applicazione degli articoli 10 ed 11 della convenzione Italia-Svizzera, qualora al contribuente residente in Italia venga applicata

l'imposta preventiva dell'intermediario finanziario svizzero, ed egli sia il beneficiario effettivo dei proventi, **discenda il diritto al rimborso della differenza** fra l'imposta preventiva e l'eventuale imposta convenzionale.

Accade, tuttavia, che a livello amministrativo l'Amministrazione federale delle contribuzioni **abbia storicamente opposto diniego alle domande di rimborso** dell'imposta preventiva qualora il contribuente non dimostri documentalmente di aver "spontaneamente" sottoposto a tassazione nel proprio paese i proventi da valori mobiliari di fonte elvetica. Non si rinviene, però, nella "LIP" alcun riferimento in merito al requisito della "**spontaneità**". Ne si deduce, coerentemente, che tale orientamento trovi esclusivamente fondamento amministrativo.

Come anticipato, nella convenzione Italia-Svizzera l'unica condizione che deve essere soddisfatta per limitare la tassazione Svizzera (al massimo) all'imposta convenzionale è che il contribuente sia il **beneficiario effettivo** dei proventi, **a nulla rilevando che quest'ultimo abbia spontaneamente o meno dichiarato gli stessi nello stato di residenza**.

Come noto, inoltre, l'articolo 27 della convenzione di Vienna sull'applicazione dei trattati internazionali del 23 maggio 1969, **vieta espressamente ad uno degli stati contraenti di un trattato di contravvenire ad una previsione del medesimo per via di una disposizione di legge interna dello stato**. In altre parole, **le previsioni degli articoli 10 e 11 della convenzione Italia-Svizzera non possono essere disattese sulla base di alcuna norma di legge Svizzera**, men che meno sulla base di un orientamento amministrativo dell'Amministrazione federale delle contribuzioni.

La prassi amministrativa, dunque, dell'Amministrazione federale delle contribuzioni, appare essere, non solo – nel caso della convenzione Italia-Svizzera – contraria a quest'ultima, ma anche **palesamente in violazione della legge sull'applicazione dei trattati internazionali**.

Fonti svizzere nelle ultime settimane riferiscono tuttavia di una **rivisitazione in corso del proprio approccio da parte dell'Amministrazione federale delle contribuzioni**, il che non potrebbe che essere accolto positivamente.

Non resta dunque che attendere fiduciosi.

Per approfondire le problematiche relative alla fiscalità internazionale vi raccomandiamo il seguente master di specializzazione:



Master di specializzazione
**FISCALITÀ INTERNAZIONALE:
CASI OPERATIVI E NOVITÀ**
Bologna Milano

ACCERTAMENTO

Tassazione separata: atto nullo senza l'invito del contribuente

di **Enrico Ferra**

In relazione alle imposte sui redditi soggetti a **tassazione separata** non opera il criterio dell'**autoliquidazione**, dovendo invece l'Ufficio indicare i criteri di liquidazione e sottoporli al contribuente.

Tale principio è espressamente previsto dall'articolo 1, comma 412, della L. 311/2004, che così dispone: *"In esecuzione dell'articolo 6, comma 5, della legge 27 luglio 2000, n. 212, l'Agenzia delle entrate comunica mediante raccomandata con avviso di ricevimento ai contribuenti l'esito dell'attività di liquidazione, effettuata ai sensi dell'articolo 36-bis del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e successive modificazioni, relativamente ai redditi soggetti a tassazione separata. [...] In caso di mancato pagamento entro il termine di trenta giorni dal ricevimento dell'apposita comunicazione si procede all'iscrizione a ruolo [...]".*

Come è evidente, l'*incipit* della disposizione appena enunciata è un diretto richiamo della norma dello Statuto del Contribuente che impone precisi doveri all'Amministrazione finanziaria in materia di *"conoscenza degli atti"* e, nel caso di specie, il riferimento è al comma 5 del citato articolo 6, che obbliga l'Amministrazione, **"prima di procedere alle iscrizioni a ruolo"**, ad **"invitare il contribuente [...]"** a fornire i chiarimenti necessari o a produrre i documenti mancanti entro un termine congruo e comunque non inferiore a trenta giorni dalla ricezione della richiesta".

Inoltre, l'ultimo periodo del medesimo comma 5 contempla espressamente la sanzione della **nullità** in relazione ai provvedimenti emessi senza il rispetto dell'*iter* previsto (*"sono nulli i provvedimenti emessi in violazione delle disposizioni di cui al presente comma"*).

La lettura combinata dell'articolo 1, comma 412, della L. 311/2004 e dell'articolo 6, comma 5, dello Statuto del Contribuente, consente, pertanto, di dedurre che **in materia di tassazione separata**:

- l'Agenzia delle entrate ha il preciso **obbligo di comunicare mediante raccomandata con avviso di ricevimento** ai contribuenti l'esito dell'attività di liquidazione;
- l'**iscrizione a ruolo**, con applicazione di sanzione ed interessi, è subordinata al **mancato pagamento** delle somme richieste entro il termine di **trenta giorni** successivi al ricevimento della comunicazione di cui all'articolo 36-bis del D.P.R. 600/1973;
- sono **nulli** gli atti emessi in violazione di tale *iter* e cioè **senza il preventivo dialogo** con il contribuente e in **assenza della comunicazione**

In materia di **controlli automatici in genere**, la comunicazione ex articolo 36-bis del D.P.R.

600/1973 sarebbe invece richiesta solo nel caso vi sia un risultato diverso rispetto a quello indicato in dichiarazione, ossia un errore del contribuente; e quindi, nelle ipotesi di **omessi versamenti**, l'Ufficio, non trovandosi di fronte ad un risultato diverso, può limitarsi ad iscrivere a ruolo le somme che il contribuente aveva **dichiarato ma non versato**. Di conseguenza, in quest'ultimo caso, sarebbe "inutile" (e non in linea con la *ratio* dell'articolo 6, comma 5, dello Statuto) imporre all'Amministrazione l'obbligo di interloquire preventivamente con il contribuente, il quale non avrebbe un interesse concreto alla piena operatività dell'articolo 36-bis, comma 2, se non per la riduzione delle sanzioni e l'attenuazione degli ulteriori oneri che scaturiscono dalla riscossione coattiva.

Diversamente, **in materia di tassazione separata**, l'orientamento dei giudici di legittimità è pacifico nel senso di ritenere **necessaria**, prima dell'iscrizione a ruolo delle somme dovute, la notifica al contribuente della comunicazione dell'esito dell'attività di liquidazione.

Si cita, al riguardo, la recente ordinanza della **Corte di Cassazione**, la **n. 12927 del 22/06/2016**, che nel richiamare una precedente ordinanza (Cass. n. 11000/2014) risolve così il motivo sottoposto dall'Agenzia delle entrate: *"In tema di riscossione delle imposte, la L. 30 dicembre 2004, n. 311, articolo 1, comma 412, obbliga l'Agenzia delle entrate, in esecuzione di quanto sancito dalla L. 27 luglio 2000, n. 212, articolo 6, comma 5, a comunicare al contribuente l'esito dell'attività di liquidazione, effettuata ai sensi del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, articolo 36 bis, relativamente ai redditi soggetti a tassazione separata, sicché l'omissione di tale comunicazione determina la nullità del provvedimento di iscrizione a ruolo, indipendentemente dalla ricorrenza, o meno, di incertezze su aspetti rilevanti della dichiarazione"*.

Ebbene, in materia di tassazione separata, per la Corte di Cassazione **la nullità del provvedimento di iscrizione a ruolo** in assenza della preventiva comunicazione ex articolo 36-bis opera **indipendentemente dalla ricorrenza o meno di incertezze** su aspetti rilevanti della dichiarazione, che di conseguenza non rappresentano più una scriminante in tal senso.

Allo stesso modo, le altre pronunce della Suprema Corte che hanno escluso l'obbligatorietà dell'avviso ex articolo 36-bis nei controlli automatici in genere (ossia nei casi diversi dalla tassazione separata), hanno richiamato l'ordinanza n. 11000/2014 sopra citata, non evidenziando un ripensamento della Corte, bensì **riconoscendo la diversa casistica** (Cfr., ex multis, Cass. n. 15640/2015, n. 12022/2015, n. 12023/2015, n. 8342/2012).

Ad ulteriore conferma dell'importanza della comunicazione ex articolo 36-bis in materia di tassazione separata, si aggiunge che la stessa Agenzia delle entrate, con l'entrata in vigore dell'articolo 1, comma 412, della L. 311/2004, ha provveduto ad emanare una apposita **circolare**, la **n. 30/E/2005**, intitolata *"Comunicazione al contribuente degli esiti della liquidazione automatizzata dell'imposta dovuta sui redditi soggetti a tassazione separata"*, con la quale ha illustrato il contenuto "tipo" di tali comunicazioni.

Anche la rilevanza dell'articolo 6, comma 5, dello Statuto del Contribuente è testimoniata dalla stessa Amministrazione finanziaria nella C.M. n. **77/E/2001**, ove viene precisato che

*“dall’esame dell’articolo 6, comma 5, dello Statuto, sono desumibili i seguenti **elementi di novità**:*

- l’ulteriore **incombenza per l’Amministrazione finanziaria**, qualora venga ravvisata la sussistenza di incertezze su aspetti rilevanti della dichiarazione, **di invitare il contribuente a fornire i chiarimenti necessari** o produrre i documenti mancanti entro un congruo termine, in ogni caso non inferiore a trenta giorni;
- la specificazione delle modalità, comunque non tassative, con le quali avviene la comunicazione (a mezzo del servizio postale o con mezzi telematici);
- il chiarimento che l’obbligo della comunicazione non sussiste nell’ipotesi di iscrizione a ruolo di tributi per i quali il contribuente non è tenuto ad effettuare il versamento diretto [...];
- l’espressa previsione della **nullità dell’iscrizione a ruolo eseguita senza il rispetto delle regole procedurali anzidette**.

Le regole procedurali introdotte consentono al contribuente, attraverso una ulteriore attività propositiva e prima dell’iscrizione a ruolo da parte degli uffici, di eliminare dubbi e perplessità derivanti dalle dichiarazioni presentate”.

Concludendo, parrebbe agevole desumere come dal quadro normativo richiamato emerga:

- che il carattere **preliminare** dell’esito della liquidazione è **imprescindibile** in relazione agli atti portanti i criteri per la tassazione dei redditi derivanti da una processo produttivo pluriennale;
- che a tale inadempimento consegue l’espressa **nullità insanabile** di tutto il procedimento di liquidazione e di riscossione.

Per approfondire le problematiche relative all’accertamento vi raccomandiamo il seguente master di specializzazione:



Master di specializzazione

**TEMI E QUESTIONI DELL'ACCERTAMENTO
CON MASSIMILIANO TASINI**

Milano Treviso

CONTENZIOSO

Il cumulo della sospensione feriale dei termini con l'adesione

di **Viviana Grippo**

Come noto dal **1° agosto** scorso è scattata la cosiddetta **sospensione feriale dei termini processuali**.

Si tratta, in particolare, della **sospensione dei termini relativi ai procedimenti di giustizia civile, amministrativa e tributaria** prevista dalla L. 742/1969 e che per il secondo anno è ridotta al periodo che va dal 1° al 31 agosto. La decorrenza dei termini riprende quindi dal prossimo 1° settembre.

La sospensione non opera in ogni caso ed è quindi necessario avere ben chiaro quali siano gli **atti** sospesi e quali non lo siano. L'obiettivo del presente contributo non è però quello di individuare gli atti che beneficiano della sospensione, ma quello di affrontare il particolare caso del **cumulo** tra la sospensione feriale e la sospensione di 90 giorni prevista in caso di presentazione dell'istanza di **accertamento con adesione**.

Secondo il disposto dell'articolo 6, comma 2, del D.Lgs. 218/1997, il contribuente nei cui confronti sia stato notificato un avviso di accertamento non preceduto dall'invito all'adesione, può formulare, prima della impugnazione dell'atto innanzi la Commissione tributaria, **istanza di accertamento con adesione**. Presentata l'istanza, il termine per l'impugnazione dell'atto, che di norma è di 60 giorni dalla notifica, viene sospeso per un periodo di **90 giorni**.

Fino al 2015 era pacifico che tale termine sospensivo potesse **cumularsi** con la sospensione feriale. In merito hanno giocato un importante ruolo la **risoluzione n. 159/E/1999** e la **circolare n. 65/E/2001**.

La risoluzione ha chiarito che, avendo i due termini **diverse finalità** (di sospensione dei termini processuali per presenza del periodo feriale nel primo caso e proficuo esercizio del contraddittorio in sede di adesione nel secondo), essi devono intendersi cumulabili. La circolare ha poi affermato che la sottoscrizione dell'atto di adesione può essere validamente eseguita entro il termine ultimo di impugnazione, con la conseguenza di ottenere l'effetto cumulato dei due termini.

Oltre alla prassi anche la **giurisprudenza** ha dato parere favorevole al cumulo. Infatti, la Cassazione, con **sentenza n. 2682 del 2011**, ha stabilito che il contribuente può avvalersi dei due diversi termini sospensivi non essendo previsto alcun divieto normativo esplicito ed avendo le due sospensioni natura e obiettivi diversi.

A far vacillare le convinzioni fin qui riportate è intervenuta l'**ordinanza** della Suprema Corte n. **11632 del 5 giugno 2015**, la quale ha stabilito che i due periodi sospensivi **non sono cumulabili**, in quanto la sospensione dei termini feriali è inapplicabile ai procedimenti non giurisdizionali. Inoltre, gli ermellini hanno esplicitato che con tale ordinanza viene **superato** il principio precedentemente affermato nel 2011.

Nonostante si tratti di un'interpretazione ampiamente **criticata**, si ritiene che sia opportuno da parte del difensore assumere un approccio **cautelativo** considerando **inoperante** il cumulo delle sospensioni.

Per approfondire le problematiche relative al contenzioso tributario vi raccomandiamo il seguente master di specializzazione:



PROFESSIONI

L'effetto "pigmaliione"

di **Laura Maestri**

Nel 1968 **Robert Rosenthal**, professore di psicologia alla University of California, e **Lenore Jacobson**, preside di una scuola elementare di San Francisco, decisero di collaborare per tentare un esperimento che condussero proprio nell'istituto scolastico gestito dalla Jacobson.

Ai tempi era previsto che i bambini fossero sottoposti ad un **pre-test** sull'intelligenza prima di cominciare l'anno scolastico; successivamente Rosenthal e Jacobson comunicarono agli insegnanti i nomi del 20% degli alunni che nel test avevano dimostrato un **"potenziale superiore alla media di crescita intellettuale"**, aggiungendo che costoro avrebbero sicuramente ottenuto risultati straordinari durante l'anno.

Gli insegnanti non erano però al corrente che i nominativi a loro forniti erano stati scelti **casualmente** fra tutti gli iscritti, senza alcuna relazione con i risultati del test.

Otto mesi dopo, Rosenthal e Jacobson verificarono il rendimento degli alunni e scoprirono che effettivamente le prestazioni di tutti erano state **sensibilmente superiori** alla media.

Cos'era successo? Questo fenomeno, conosciuto come **"effetto pigmalione"** è stato spiegato dallo stesso Rosenthal: **"quando ci si aspetta un determinato comportamento da qualcuno, agiamo in modo che questo comportamento previsto accada con maggiore probabilità"**.

In pratica, gli insegnanti, convinti di avere a che fare con individui superdotati, avevano dato loro maggior attenzione e cura, creando le basi di un maggiore rendimento incoraggiato da un **clima di successo**. Questi ragazzini avevano a loro volta percepito l'**apprezzamento** dei loro insegnanti ed avevano dato il meglio di sé.

La stessa dinamica è replicabile anche nel **contesto aziendale**: l'atteggiamento del "capo" verso i propri sottoposti influisce sulle prestazioni degli stessi.

Più il capo è convinto che la persona abbia un grande potenziale di crescita, più offrirà **supporto, collaborazione, formazione e fiducia**.

In cambio, il subalterno sarà più **coinvolto** e partecipativo nel proprio lavoro e, sentendosi apprezzato, lavorerà di più, otterrà risultati migliori e resterà più **fedele** all'azienda.

Quando si vuole che i collaboratori diano il meglio, si alzino le aspettative; anche un compito gravoso e difficile può essere portato a termine correttamente quando si pensa genuinamente

che la persona sia in grado di farlo, magari confortandola con il messaggio: ***“so che non è facile, e so anche che ce la farai”***.

Per approfondire gli aspetti della comunicazione vi raccomandiamo il seguente seminario di specializzazione:



Seminario di specializzazione

COMUNICARE PIÙ EFFICACEMENTE

Bologna Verona Milano Roma

The banner features a blue and white geometric background. The title 'COMUNICARE PIÙ EFFICACEMENTE' is in large, bold, blue capital letters. Above it, 'Seminario di specializzazione' is in smaller blue text. Below the title, the cities 'Bologna', 'Verona', 'Milano', and 'Roma' are listed in blue. To the right of the cities are two blue right-pointing arrows.