

Edizione di lunedì 19 giugno 2017

CONTENZIOSO

[**La cartella notificata alla società in liquidazione coatta è nulla**](#)

di Luigi Ferrajoli

DICHIARAZIONI

[**Irap 2017: l'opzione per l'applicazione del metodo da bilancio**](#)

di Federica Furlani

ADEMPIMENTI

[**Compensazione Iva vistata dal giorno 10 del mese successivo**](#)

di Alessandro Bonuzzi

BILANCIO

[**OIC 16 e capitalizzazione degli interessi passivi**](#)

di Sandro Cerato

ADEMPIMENTI

[**Contributi Inps Gestione IVS: l'acconto 2017**](#)

di Dottryna

CONTENZIOSO

La cartella notificata alla società in liquidazione coatta è nulla

di Luigi Ferrajoli

La liquidazione coatta amministrativa è una procedura concorsuale disciplinata in linea generale dagli [articoli 194](#) e seguenti della Legge Fallimentare del 1942, oltre che da norme di carattere speciali.

Tale istituto è volto a **tutelare prevalentemente un interesse di ordine pubblico** correlato alla natura o all'attività dell'impresa stessa (es. banche, assicurazioni, società cooperative e consorzi di cooperative, enti pubblici) e solo **secondariamente quello dei creditori**.

Il presupposto oggettivo per l'applicazione della liquidazione coatta amministrativa è rappresentato **dallo stato d'insolvenza dell'impresa**, dalla **violazione di norme** o atti amministrativi che comportino gravi irregolarità di gestione, nonché da **ragioni di pubblico interesse**; la procedura si apre con un provvedimento dell'autorità amministrativa competente pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale.

Con la recente sentenza **n. 460 depositata in data 08 febbraio 2017**, la Commissione Tributaria Regionale per la Sicilia si è occupata di una vicenda in cui una società cooperativa aveva proposto ricorso avverso la cartella esattoriale notificatale da parte dell'Ente di Riscossione Sicilia.

La ricorrente ha dedotto **la nullità dell'atto impositivo** in quanto notificato alla società in un tempo successivo all'assoggettamento della medesima alla procedura **concorsuale di liquidazione coatta amministrativa**, che prevede il divieto di **iniziare qualsiasi azione esecutiva nei confronti della società debitrice**.

Una volta accertato il credito, infatti, il creditore può **partecipare solo al concorso presentando istanza di insinuazione al passivo** avanti all'autorità competente.

La Commissione Tributaria Provinciale di Messina ha accolto il ricorso proposto dalla contribuente.

L'Ente impositore ha proposto impugnazione avanti alla Commissione Tributaria Regionale della Sicilia **insistendo per la legittimità della procedura instaurata**.

La contribuente si è costituita in **giudizio insistendo per la conferma della sentenza di primo grado** in quanto l'impugnazione avrebbe dovuto considerarsi destituita di qualsiasi **fondamento giuridico**; la CTR della Sicilia ha ritenuto di confermare la sentenza di primo grado

che aveva accolto il ricorso proposto della contribuente.

Nello specifico, la Commissione ha ritenuto infondato l'appello proposto dalla Riscossione Sicilia sulla base del presupposto che il giudice di primo grado aveva valutato compiutamente e correttamente le censure del ricorrente svolte sull'attività accertativa, “**riesaminando e valutando il merito della causa, sia sotto il profilo logico formale che della correttezza giuridica, sia per l'individuazione delle fonti del proprio convincimento e, all'uopo, per valutazione delle prove offerte controllandone l'attendibilità e la concludenza e scegliendo tra le risultanze probatori, quelle ritenute idonee a dimostrare i fatti in discussione**” (Cass. n. 22901/2005).

La CTR ha condiviso le valutazioni svolte dal giudice di primo grado, ossia che la **domanda di ammissione al passivo al fallimento di un credito avente ad oggetto un credito di natura tributaria non presuppone la precedente iscrizione a ruolo del credito azionato**, la notificazione della cartella di pagamento e l'allegazione all'istanza di documentazione comprovante l'avvenuto espletamento delle dette incombenze, potendo necessariamente essere basata su un titolo diverso.

La Commissione adita ha precisato inoltre che **l'assoggettamento di un'impresa all'istituto della liquidazione coatta amministrativa implica la temporanea improponibilità delle domande individuali da parte dei creditori, al di fuori della procedura concorsuale**.

Infatti, **l'unico titolo legittimo per il concessionario all'insinuazione è costituito dal solo ruolo**, senza alcuna necessità di notificare preventivamente al debitore o al curatore la cartella esattoriale ([Cass. n. 25863/2014](#)).

L'articolo 87, comma 2, D.P.R. 602/1973 prevede espressamente che il concessionario debba chiedere, sulla base del ruolo per conto dell'Agenzia delle Entrate, l'ammissione al passivo della procedura.

Alla luce di quanto esposto, **la notifica della cartella esattoriale effettuata alla società sottoposta a procedura concorsuale** c.d. di liquidazione coatta amministrativa è stata quindi considerata nulla.

Di conseguenza, la Commissione Tributaria Regionale con la sentenza in esame ha respinto l'appello proposto dall'Ente Riscossione per la Sicilia e ha confermato la sentenza di primo grado condannando quest'ultima al pagamento delle spese di lite a favore della contribuente.

Master di specializzazione
TEMI E QUESTIONI DEL CONTENZIOSO TRIBUTARIO 2.0
CON LUIGI FERRAJOLI
Scopri le sedi in programmazione >

DICHIARAZIONI

Irap 2017: l'opzione per l'applicazione del metodo da bilancio

di Federica Furlani

La determinazione della base imponibile Irap segue regole “naturali” diverse a seconda della tipologia di soggetto passivo:

- **le società di capitali ed enti commerciali** applicano il c.d. **metodo da bilancio** di cui all'[articolo 5 D.Lgs. 446/1997](#);
- **le imprese individuali e le società di persone** applicano il c.d. **metodo fiscale** di cui all'[articolo 5-bis D.Lgs. 446/1997](#).

L'[articolo 5-bis, comma 2](#), del decreto prevede, tuttavia, che le **ditte individuali e le società di persone che sono in regime di contabilità ordinaria** possono determinare la **base imponibile Irap** seguendo le regole dei soggetti Ires, ovvero sulla base dei **valori di bilancio**.

Ricordiamo che imprenditori e società di persone devono adottare il regime di **contabilità ordinaria** ([articolo 18 D.P.R. 600/1973](#)) se non rispettano determinati **limiti di ricavi** ([articoli 57](#) e [85 Tuir](#)), conseguiti nel periodo di imposta precedente, differenziati a seconda della tipologia di attività esercitata.

In particolare i limiti di ricavi sono i seguenti:

- **400.000 € per chi svolge un'attività di prestazioni di servizi;**
- **700.000 € per chi svolge altre attività.**

Il rispetto di tali soglie di ricavi deve essere verificato in ogni periodo di imposta: il superamento della soglia in un esercizio comporta l'obbligo di adottare il regime di contabilità ordinaria **a decorrere dal 1° gennaio del periodo di imposta successivo**.

L'ammontare di ricavi va individuato ancora con riferimento al 2017 secondo il **principio di competenza** economica; dal prossimo anno, a seguito della modifica dell'[articolo 66 Tuir](#) ad opera della L. 232/2016 che ha introdotto il regime per cassa, ci si riferirà non più ai ricavi “conseguiti”, ma a quelli “**percepiti**” nel periodo di imposta.

I contribuenti (imprenditori e società di persone) che presentano ricavi inferiori ai limiti sopra indicati, adottano la contabilità semplificata quale regime naturale, ma possono comunque optare per la tenuta della **contabilità ordinaria**.

Tornando alla determinazione della base imponibile Irap, il **c.d. metodo fiscale** rappresenta il

metodo naturale per le ditte individuali e le società di persone in **contabilità ordinaria** (per obbligo o per opzione) e l'**unico ammesso** per quelle in **contabilità semplificata**. Esso consiste nel determinare il valore della produzione come **differenza tra la somma dei ricavi e delle variazioni delle rimanenze, e l'ammontare dei costi delle materie prime, sussidiarie, di consumo e merci, dei costi per servizi, degli ammortamenti e dei canoni di leasing.**

I **componenti rilevanti si assumono** secondo le regole di quantificazione, imputazione temporale e classificazione, previste ai fini fiscali, **secondo la normativa delle imposte sui redditi.**

In **alternativa**, previa specifica opzione, le imprese individuali e le società di persone in contabilità ordinaria possono **determinare la base imponibile Irap secondo le regole previste per i soggetti Ires**, ovvero secondo i valori di bilancio; in particolare come **differenza tra valore della produzione** (macroclasse A del conto economico) e **costi della produzione** (macroclasse B del conto economico, escluse le voci n. 9 "Costi del personale", n. 10 lett. c) e d) svalutazioni immobilizzazioni e crediti, n. 12 "Accantonamenti per rischi" e n. 13 "Altri accantonamenti).

Per entrambe le regole di determinazione della base imponibile Irap sono **indeductibili**: i costi del personale dipendente e assimilato, i compensi dei collaboratori a progetto e degli occasionali e gli utili spettanti agli associati in partecipazione, le perdite su crediti, la quota interesse dei canoni di *leasing*, l'Imu e la quota di ammortamento del fabbricato riferito al terreno.

L'opzione per l'applicazione del metodo da bilancio è irrevocabile per tre periodi di imposta, al termine dei quali si considera **tacitamente rinnovata** e richiede l'obbligo di mantenere, per il periodo di validità dell'opzione, il regime di contabilità ordinaria.

Anche in caso di revoca dell'opzione, la conseguente determinazione dell'Irap con il metodo fiscale avrà durata minima di tre esercizi a cui seguirà il rinnovo tacito.

L'opzione o la revoca per la determinazione della base imponibile Irap con il metodo da bilancio deve essere **esercitata nella dichiarazione Irap presentata nel periodo di imposta** a decorrere dal quale si intende esercitare l'opzione o la revoca.

A tal fine nel quadro IS, nella Sezione VII dedicata alle opzioni, è previsto il **rigo IS35** che va compilato barrando una delle due caselle:

- **"opzione"** se si vuole esercitare l'opzione per la determinazione della base imponibile Irap con il metodo da bilancio per il triennio 2017-2019;
- **"revoca"** se si intende revocare l'opzione esercitata per il triennio 2014-2016 con applicazione del metodo a valori fiscali per il triennio 2017-2019.

Sez. VII	Opzioni	IS33 Imprese del settore agricolo (art. 9, comma 2, D.Lgs. n. 446)	Opzione	Revoca
		IS34 Amministrazioni ed enti pubblici (art. 10-bis, comma 2, D.Lgs. n. 446)	Opzione	Revoca
		IS35 Società di persone e imprese individuali (art. 5 bis, comma 2, D.Lgs n. 446)	Opzione	Revoca



*La soluzione ai tuoi casi,
sempre a portata di mano.*

Adempimenti, fonti e aggiornamento quotidiano a tre clic da te.



richiedi la prova gratuita per 30 giorni >

ADEMPIMENTI

Compensazione Iva vistata dal giorno 10 del mese successivo

di Alessandro Bonuzzi

Il D.L. 50/2017 (cd. **Manovra correttiva**), ancora in attesa di essere convertito in legge, ma il cui testo può dirsi **definitivo**, attesa l'avvenuta approvazione da parte del Senato, reca all'articolo 3 alcune disposizioni tese a contrastare le **indebite compensazioni orizzontali**.

L'intervento normativo agisce su **due fronti**, da una parte, estendendo l'ambito oggettivo di applicazione del **visto di conformità** la cui apposizione preventiva è richiesta per poter compensare crediti tributari e, dall'altra, per i titolari di partita Iva, ampliando l'obbligo di utilizzo esclusivo dei **servizi telematici** resi disponibili dall'Agenzia delle Entrate per l'effettuazione di compensazioni.

Con specifico riferimento al **visto di conformità**, è appena il caso di ricordare che esso è diretto ad **attestare** la conformità dei dati indicati nelle dichiarazioni rispetto alla relativa documentazione e alle risultanze delle scritture contabili, nonché di queste ultime alla pertinente documentazione contabile.

La novella normativa riduce da 15.000 a **5.000** euro la **soglia** di valore annuo della **compensazione** superata la quale è necessario ottenere l'apposizione del visto sulle dichiarazioni dalle quali emerge il credito ovvero la sottoscrizione delle stesse da parte dei revisori per i contribuenti soggetti alla revisione legale. I crediti interessati sono quelli relativi alle imposte sui redditi (**Irpef/Ires**), addizionali, **imposte sostitutive** delle imposte sui redditi, **ritenute** alla fonte e **Irap**.

La **nuova soglia** trova altresì applicazione per le compensazioni dei **crediti Iva**, per le quali, peraltro, continua ad operare l'obbligo di **preventivo invio** della dichiarazione. Rispetto al passato, oggi il limite da considerare per verificare la sussistenza del doppio obbligo, ossia di presentare preventivamente la dichiarazione rispetto alla compensazione e di apposizione del visto di conformità, **coincide** in termini di **importo**.

La previa trasmissione del modello dichiarativo, invece, come già avveniva prima dell'entrata in vigore della Manovra correttiva, continua a non essere necessaria per le compensazioni degli altri crediti tributari.

Relativamente ai crediti Iva, poi, data la loro rilevanza operativa, occorre evidenziare due aspetti introdotti durante l'**iter** di **conversione** del decreto:

- la compensazione può avvenire **dal decimo giorno successivo** a quello di presentazione

- della dichiarazione;
- il visto di conformità riguarda anche l'utilizzo in compensazione del **credito Iva infrannuale** di importo superiore a 5.000 euro e deve essere apposto sull'istanza da cui emerge.

Sull'**efficacia temporale** della nuova soglia è intervenuta l'Agenzia delle Entrate, affermando, con la [risoluzione 57/E/2017](#), che la modifica trova applicazione dalle dichiarazioni presentate **dal 24 aprile 2017**. Pertanto:

- rimane **escluso il modello Iva 2017**, il cui termine ordinario di presentazione è scaduto lo scorso 28 febbraio;
- soggiacciono, invece, al limite ridotto le altre dichiarazioni che verranno trasmesse nei prossimi mesi (ad esempio il modello Redditi e Irap 2017 in scadenza, per i soggetti solari, il 30 settembre 2017).

Va da sé che si rende necessaria l'apposizione del visto di conformità qualora si intenda compensare un credito Iva superiore a 5.000 euro risultante:

- da un **modello Iva 2017 presentato “tardivamente” dopo il 23 aprile 2017**;
- da una **dichiarazione Iva integrativa trasmessa dopo il 23 aprile 2017**.

In via **cautelativa**, si ritiene che la nuova soglia operi anche nel caso in cui dall'integrativa non emerga un'**eccedenza Iva** a favore **superiore** o **diversa** rispetto alla dichiarazione originaria. In altri termini, in attesa di chiarimenti ufficiali da parte del Fisco, il solo reinvio del modello dopo l'entrata in vigore della Manovra correttiva dovrebbe essere sufficiente a far ricadere il contribuente nelle nuove disposizioni.

Infine, relativamente ai crediti Iva trimestrali, in analogia alle indicazioni fornite dall'Agenzia per i crediti annuali, pare ragionevole ritenere che il limite di 5.000 euro trovi applicazione dalle istanze presentate successivamente alla **conversione** del decreto correttivo e, quindi, a partire dai **modelli TR** relativi al **II° trimestre** del 2017 la cui presentazione scade il prossimo 31 luglio. Tuttavia, anche su tale aspetto è auspicabile un chiarimento ufficiale da parte delle Autorità.



*La soluzione ai tuoi casi,
sempre a portata di mano.*

Adempimenti, fonti e aggiornamento quotidiano a tre clic da te.



richiedi la prova gratuita per 30 giorni >

BILANCIO

OIC 16 e capitalizzazione degli interessi passivi

di Sandro Cerato

Il **costo delle immobilizzazioni materiali** può comprendere anche gli **interessi passivi sostenuti per la costruzione** anche se riferiti ad un finanziamento generico e non di "scopo". Questa è uno degli aspetti più interessanti del documento OIC 16, ricordando che l'[articolo 2426, comma 1, n. 1](#), stabilisce che *"il costo di produzione comprende tutti i costi direttamente imputabili al prodotto. Può comprendere anche altri costi, per la quota ragionevolmente imputabile al prodotto, relativi al periodo di fabbricazione e fino al momento in cui il bene può essere utilizzato; con gli stessi criteri possono essere aggiunti gli oneri relativi al finanziamento della fabbricazione, interna o presso terzi"*.

Risulta quindi evidente che la **capitalizzazione degli oneri finanziari**, oltre ad **essere una facoltà e non un obbligo**, richiede la presenza di un bene ammortizzabile o bene merce oggetto di costruzione o produzione da parte dell'impresa, e trova la sua ragion d'essere nella considerazione che i costi (compresi gli oneri finanziari) devono essere rinviati all'esercizio in cui il bene è idoneo per l'uso, e quindi non prima che la fabbricazione dello stesso sia ultimata. Le **quote di ammortamento del bene**, da imputare successivamente al momento in cui lo stesso è terminato ed idoneo al suo utilizzo, e nel cui costo sono compresi anche gli oneri finanziari, comprendono anche la quota parte degli interessi passivi che sono stati oggetto di capitalizzazione durante il periodo di costruzione. Ciò porta ad **escludere la possibilità di capitalizzazione per i beni acquistati e non costruiti**, in quanto la capitalizzazione è temporalmente limitata nel periodo in cui il bene è oggetto di costruzione, e non anche per gli esercizi successivi. Infatti, secondo il documento OIC 16, **la capitalizzazione degli interessi è limitata al periodo di costruzione del bene**, mentre gli interessi maturati successivamente devono essere necessariamente "spesi" nel conto economico dell'esercizio stesso. Il **principio contabile** precisa poi che il periodo di costruzione, durante il quale è ammessa la capitalizzazione degli oneri finanziari, coincide con il **periodo necessario affinchè il bene sia tecnicamente utilizzabile** (compreso in tale ambito anche quello dedicato al montaggio ed alla messa a punto del bene). Tuttavia, se il periodo di costruzione si prolunga forzatamente per effetto di scioperi o altre cause estranee all'attività di costruzione, gli oneri finanziari che maturano in tale maggior lasso temporale non sono in alcun modo capitalizzabili, ma devono essere imputati nel conto economico come costi dell'esercizio. In altre parole, deve trattarsi di fattori oggettivi ed esterni che l'impresa non può in alcun modo influenzare. In ogni caso, la **capitalizzazione degli oneri finanziari** è comunque esclusa durante il periodo in cui lo sviluppo del bene è interrotto, purché tale periodo sia di durata significativa e non breve.

Relativamente agli **aspetti contabili**, all'atto del sostenimento degli oneri finanziari durante l'esercizio, gli stessi vanno imputati alla voce C.17 "*Interessi ed altri oneri finanziari*" del conto

economico, ed in sede di chiusura dell'esercizio, valutati i **presupposti per la capitalizzazione**, iscritti ad **incremento del costo delle immobilizzazioni in corso di costruzione** ed in contropartita alimentando la voce A.4 del conto economico "*Incrementi di immobilizzazioni per lavori interni*".

L'aspetto più innovativo contenuto nel documento OIC riguarda la **tipologia di finanziamenti** per i quali è possibile procedere alla capitalizzazione. In particolare, si ricorda che in passato era previsto che gli interessi capitalizzabili erano solamente quelli rivenienti da **finanziamenti cd. "di scopo"**, ossia contratti per la costruzione del bene. In merito al *quantum* capitalizzabile, si deve aver riguardo all'ammontare degli oneri finanziari derivanti dall'accensione del finanziamento di scopo, dedotti gli eventuali interessi attivi derivanti dall'investimento temporaneo dei fondi ottenuti.

Come anticipato, l'aspetto più innovativo rispetto al passato riguarda le modalità di capitalizzazione in presenza di **finanziamenti cd. "generici"**, ossia non collegati direttamente con la costruzione del bene. Per tali finanziamenti gli oneri finanziari possono essere capitalizzati ma solamente nei **limiti della quota attribuibile alle immobilizzazioni in corso di costruzione**. Per individuare tale importo, è necessario applicare ai costi sostenuti per l'investimento un tasso di capitalizzazione corrispondente alla **media ponderata degli oneri finanziari netti relativi ai finanziamenti in essere durante l'esercizio**, diversi dai finanziamenti di scopo. Operativamente, i passaggi da seguire sono i seguenti:

- **determinazione dei costi di costruzione su cui effettuare la capitalizzazione**, che si ottiene calcolando la media dei costi sostenuti nel corso dei vari mesi, poiché i costi sostenuti nei primi mesi dell'esercizio hanno un periodo di capitalizzazione maggiore rispetto a quelli sostenuti alla fine dell'esercizio;
- **calcolo degli oneri finanziari oggetto di capitalizzazione**, prendendo in considerazione prima di tutto gli oneri riferiti ai finanziamenti di scopo, e successivamente quelli generici per i quali gli interessi capitalizzabili sono quelli fino a concorrenza dell'importo necessario a finanziare il costo medio di costruzione.

Seminario di specializzazione

IL NUOVO BILANCIO D'ESERCIZIO E LE IMPLICAZIONI FISCALI

Scopri le sedi in programmazione >

ADEMPIMENTI

Contributi Inps Gestione IVS: l'acconto 2017

di Dottryna



Entro il prossimo 30 giugno, gli artigiani e commercianti iscritti alla Gestione IVS e i lavoratori autonomi iscritti alla Gestione separata sono tenuti a versare il saldo 2016 e l'acconto 2017 dei contributi previdenziali.

Al fine di approfondire i diversi aspetti della materia, è stata pubblicata in *Dottryna* nella sezione “*Adempimenti*”, una apposita *Scheda di studio*.

Nel presente contributo sono trattate le disposizioni relative alla determinazione dell'aconto 2017 dovuto dai soggetti iscritti alla Gestione IVS.

Come di consueto, entro **i termini previsti per il pagamento delle imposte** sui redditi delle persone fisiche ossia, per effetto delle disposizioni previste dall'[articolo 7-quater del D.L. 193/2016](#), entro il **prossimo 30 giugno ovvero entro il 31 luglio con la maggiorazione del 0,40%** (in quanto il 30.07 cade di domenica), va versato il saldo 2016 e l'aconto 2017 dei contributi previdenziali dovuti da:

- artigiani e commercianti iscritti alla Gestione IVS;
- lavoratori autonomi iscritti alla Gestione separata.

Anche quest'anno, l'Inps, con due apposite circolari ([21](#) e [22 del 31/01/2017](#)) ha fornito le istruzioni per la contribuzione previdenziale.

Per quanto riguarda **l'aconto dovuto dai soggetti iscritti alla Gestione artigiani e commercianti**, si ricorda che questo va determinato **sulla totalità dei redditi d'impresa dichiarati nel 2016** ai fini Irpef (al netto delle eventuali perdite dei periodi d'imposta precedenti), risultanti dal modello Redditi PF.

L'aconto 2017 è, quindi, determinato sul reddito d'impresa 2016 “eccedente” il minimale di € 15.548,00 e fino al reddito massimale 2017 pari a € 76.872,00 (frazionabile a mese) ovvero a € 100.324,00 per i soggetti privi di anzianità al 31.12.1995, iscritti dal 1996.

Per il calcolo dell'acconto, si ricorda, vanno applicate le seguenti aliquote ([circolare Inps 22/2017](#)).

Aliquote gestione artigiani e commercianti 2017

Reddito

Titolare, socio e collaboratore di
età superiore a 21 anni



*La soluzione ai tuoi casi,
sempre a portata di mano.*

Adempimenti, fonti e aggiornamento quotidiano a tre clic da te.



[richiedi la prova gratuita per 30 giorni >](#)