

Edizione di mercoledì 5 luglio 2017

IVA

[Disponibile il nuovo modello TR](#)

di Alessandro Bonuzzi

ENTI NON COMMERCIALI

[I due registri delle sportive – II° parte](#)

di Guido Martinelli

PENALE TRIBUTARIO

[Cause di non punibilità e principio del favor rei](#)

di Luigi Ferrajoli

IMPOSTE INDIRETTE

[Agevolazioni prima casa reiterate nell'acquisto per donazione](#)

di Alessandro Bonuzzi

ACCERTAMENTO

[Il recupero dei crediti indebitamente compensati](#)

di Dottryna

IVA

Disponibile il nuovo modello TR

di Alessandro Bonuzzi

Approvato con un [provvedimento AdE](#) di ieri il **nuovo modello TR**, con le relative **istruzioni** e specifiche tecniche, da utilizzare per la richiesta di **rimborso** o per l'utilizzo in **compensazione** del **credito Iva trimestrale**.

L'**aggiornamento** si è reso necessario a seguito delle novità recate dall'[articolo 3 del D.L. 50/2017](#) che ha previsto, per i contribuenti che intendono utilizzare in compensazione crediti **per importi superiori a 5.000 euro annui**, l'obbligo di richiedere l'**apposizione del visto di conformità**, o, in alternativa, la sottoscrizione da parte dell'organo di controllo sull'istanza da cui emerge il credito.

Il nuovo modello deve essere utilizzato **a partire dalle richieste di rimborso o di utilizzo in compensazione del credito Iva relativo al secondo trimestre dell'anno d'imposta 2017** (aprile/giugno 2017) e dovrà essere presentato entro **l'ultimo giorno del mese successivo al trimestre di riferimento** (ossia il **31 luglio 2017**).

Va evidenziato che la compensazione potrà avvenire già **dal decimo giorno successivo** a quello di presentazione dell'istanza, senza dover aspettare il giorno 16 del mese successivo a quello di presentazione del modello. Pertanto, in caso di presentazione del modello TR relativo al secondo trimestre del 2017 entro il prossimo 7 luglio, il **credito Iva emergente potrebbe essere utilizzato in compensazione già in occasione dei versamenti scadenti il 17 luglio 2017**, atteso che il prossimo 16 luglio cade di domenica.

Ai fini della verifica del superamento della soglia dei 5.000 euro annui, si dovrebbe considerare anche il credito del primo trimestre del 2017, atteso che secondo le nuove istruzioni il limite va **“riferito all'ammontare complessivo dei crediti trimestrali maturati nell'anno d'imposta”**. In pratica, se così fosse, sarebbe confermato il principio affermato dalla [circolare AdE 1/E/2010](#), secondo cui **“per i crediti trimestrali il rispetto del limite ... deve essere verificato con riferimento alla sommatoria degli importi maturati nei tre trimestri”**. Di conseguenza, nel caso in cui si sia utilizzato in compensazione il credito Iva del primo trimestre 2017 per un importo di 4.000 euro, sarebbe sufficiente voler compensare, con la presentazione del modello TR relativo al secondo trimestre 2017, un ulteriore credito Iva di 1.500 euro, affinché divenga d'obbligo l'apposizione del visto di conformità.

Le istruzioni, inoltre, ricordano che il limite di 5.000 euro annui è **elevato a 50.000 euro per le start-up innovative**.

Qui di seguito si riporta la **sezione** del nuovo modello TR in cui è stato inserito il campo per l'apposizione del visto di conformità.

SEZ. 2 Rimborso e/o compensazione	TD6 IMPORTO DI CUI SI CHIEDE IL RIMBORSO TD7 IMPORTO DA UTILIZZARE IN COMPENSAZIONE <div style="display: flex; justify-content: space-around;"> <div style="width: 30%;"> <input type="checkbox"/> Erogazione prioritaria ¹ </div> <div style="width: 30%;"> <input type="checkbox"/> Imposta relativa alle operazioni ² di cui all'articolo 17-ter </div> <div style="width: 30%;"> <input type="checkbox"/> Esonero garanzia ³ </div> </div> Attestazione condizioni patrimoniali e versamento contributi <p>Il sottoscritto dichiara, ai sensi dell'articolo 47 del decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 2000, n. 445, che sussistono le seguenti condizioni previste dall'articolo 38-bis, terzo comma, lettere a), b) e c):</p> <ul style="list-style-type: none"> <input type="checkbox"/> a) il patrimonio netto non è diminuito, rispetto alle risultanze contabili dell'ultimo periodo d'imposta, di oltre il 40 per cento; la consistenza degli immobili non si è ridotta, rispetto alle risultanze contabili dell'ultimo periodo d'imposta, di oltre il 40 per cento per cessioni non effettuate nella normale gestione dell'attività esercitata; l'attività' stessa non è cessata né si è ridotta per effetto di cessioni di aziende o rami di aziende compresi nelle suddette risultanze contabili; <input type="checkbox"/> b) non risultano cedute nell'anno precedente la richiesta azioni o quote della società stessa per un ammontare superiore al 50 per cento del capitale sociale; <input type="checkbox"/> c) sono stati eseguiti i versamenti dei contributi previdenziali e assicurativi. <p>Il sottoscritto dichiara di essere consapevole delle responsabilità anche penali derivanti dal rilascio di dichiarazioni mendaci ai sensi dell'articolo 76 del decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 2000, n. 445.</p> <div style="display: flex; justify-content: space-between;"> FIRMA FIRMA </div> Visto di conformità TD8 <table border="0" style="width: 100%;"> <tr> <td style="width: 50%;">Codice fiscale del responsabile del C.A.F.</td> <td style="width: 50%;">Codice fiscale del C.A.F.</td> </tr> <tr> <td><input type="checkbox"/> Codice fiscale del professionista</td> <td style="text-align: right;">Si rilascia il visto di conformità ai sensi dell'art. 35 del d.lgs. n. 241/1997</td> </tr> <tr> <td colspan="2" style="text-align: right;">FIRMA DEL RESPONSABILE DEL C.A.F. O DEL PROFESSIONISTA</td> </tr> </table> Sottoscrizione organo di controllo <table border="0" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 10%;">Soggetto</td> <td style="width: 40%;">Codice fiscale</td> <td style="width: 50%; text-align: right;">FIRMA</td> </tr> <tr> <td><input type="checkbox"/></td> <td></td> <td style="text-align: right;">FIRMA</td> </tr> </table>			Codice fiscale del responsabile del C.A.F.	Codice fiscale del C.A.F.	<input type="checkbox"/> Codice fiscale del professionista	Si rilascia il visto di conformità ai sensi dell'art. 35 del d.lgs. n. 241/1997	FIRMA DEL RESPONSABILE DEL C.A.F. O DEL PROFESSIONISTA		Soggetto	Codice fiscale	FIRMA	<input type="checkbox"/>		FIRMA									
Codice fiscale del responsabile del C.A.F.	Codice fiscale del C.A.F.																							
<input type="checkbox"/> Codice fiscale del professionista	Si rilascia il visto di conformità ai sensi dell'art. 35 del d.lgs. n. 241/1997																							
FIRMA DEL RESPONSABILE DEL C.A.F. O DEL PROFESSIONISTA																								
Soggetto	Codice fiscale	FIRMA																						
<input type="checkbox"/>		FIRMA																						
<input type="checkbox"/>		FIRMA																						
<input type="checkbox"/>		FIRMA																						
<input type="checkbox"/>		FIRMA																						

Infine, per quanto riguarda le **modalità di presentazione**, il provvedimento prevede che la trasmissione debba avvenire esclusivamente per via telematica, direttamente o per il tramite di un intermediario abilitato.



*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 >

ENTI NON COMMERCIALI

I due registri delle sportive – II° parte

di Guido Martinelli

Il **registro del terzo settore** prevede l'iscrizione anche delle **imprese sociali**, a cui è dedicato un intero decreto. In tale disciplina “possono” accedere anche gli enti di cui al libro quinto del codice civile, quindi anche le nostre **società di capitali e cooperative sportive dilettantistiche**, in quanto, tra le attività di impresa di interesse generale praticabili da tali soggetti, l'articolo 2 elenca specificatamente, al primo comma, lettera t) “*organizzazione e gestione di attività sportive dilettantistiche*”.

Ma se, appunto, così fosse, **alle sportive costituite in forma societaria che oltre all'iscrizione al registro CONI chiedessero anche di diventare imprese sociali si applicherebbe anche il successivo articolo 3** che, al suo comma 3, espressamente prevede che: “*L'impresa sociale può destinare una quota inferiore al cinquanta per cento degli utili e degli avanzi di gestione annuali, dedotte eventuali perdite maturate negli esercizi precedenti: se costituite nelle forme di cui al libro V del codice civile ... alla distribuzione ... di dividendi ai soci in misura comunque non superiore all'interesse massimo dei buoni postali fruttiferi, aumentato di due punti e mezzo rispetto al capitale effettivamente versato*”.

Questa norma, che rende applicativo un principio di parziale lucratività di questi enti previsto dalla legge delega (L. 106/2016), essendo norma successiva, di fatto di pari rango, **può aver parzialmente abrogato il divieto assoluto di scopo di lucro previsto per le società di capitali sportive dal comma 18 dell'articolo 90 della L. 289/2002?** Sarebbe clamoroso.

Si sta facendo progressivamente maggiore chiarezza su quali possano essere le discipline sportive che diano titolo all'iscrizione nel registro CONI alla luce della delibera 1569 del 12.05.2017.

La Federazione Italiana Pesistica ha indicato, con propria delibera, quali siano i contenuti tecnici della disciplina da lei amministrata della cultura fisica. Abbiamo notizia che analoga iniziativa sarà assunta dalla federazione ginnastica per quanto riguarda il *fitness*.

È chiaro che queste due voci consentono di poter far rientrare nell'ambito delle attività riconosciute molte delle “varie” metodiche di allenamento che vengono svolte nelle palestre italiane.

Questo, però, accade se l'attività svolta sia “cultura fisica” per come, ad esempio, riconosciuta dalla Fipe anche se con metodi diversi.

Pertanto, un corso di *yoga*, come tale, che non abbia un riconoscimento federale, rimarrà attività estranea al riconoscimento CONI e, come tale, impedirà l'applicazione delle norme agevolative conseguenti.

Altrimenti non avrebbe avuto senso l'accenno che l'ispettorato nazionale del lavoro nella sua circolare 1/2016 fa all'operazione di pulizia fatta dal CONI nel registro, se tanto possono legittimamente continuare a starci quelli che ci stavano prima? **Se fosse vero che le discipline indicate nell'elenco CONI prevedono anche quelle affini o collegate sarebbe stato sufficiente riconoscere solo l'atletica leggera.** Qualsiasi altro sport infatti può ritenersi, in qualche modo, propedeutico o comunque preparatorio all'atletica.

La mancanza che credo debba essere invece evidenziata è quella della motricità. Ossia di quelle attività che sono propedeutiche a qualsiasi disciplina sportiva. Mi ricordo sempre un mio maestro di minibasket che mi diceva sempre: mi raccomando il minibasket non è la pallacanestro, quello è uno sport, questo è un gioco.

Bene, possibile che io non possa riconoscere i compensi sportivi a coloro i quali preparano i bambini ad essere "sportivi". Le attività motorie fatte a scuola con istruttori di ASD come potranno essere retribuite? Mi piacerebbe che se ne parlasse.

Il venir meno della possibilità di riconoscere i compensi sportivi comporta, immediatamente, la necessità di valutare quale opzione alternativa sia applicabile.

Anche dopo l'entrata in vigore della riforma sulle c.d. **prestazioni occasionali** permangono i dubbi già sollevati, in un nostro [precedente intervento](#) sull'estrema difficoltà per gli enti di applicare questa nuova disciplina.

Diventa pertanto sempre più importante capire quanto la prestazione occasionale, di cui all'[articolo 67, comma 1, lett. l\) del Tuir](#) sia ancora applicabile per l'attività degli enti.

Personalmente credo si possa dare risposta affermativa, ovviamente sul presupposto che la prestazione non presenti carattere di eterodirezione o eterorganizzazione.

È auspicabile un chiaro pronunciamento di prassi amministrativa sul punto.

Master di specializzazione

TEMI E QUESTIONI DEL TERZO SETTORE E DELL'IMPRESA SOCIALE 2017

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

PENALE TRIBUTARIO

Cause di non punibilità e principio del favor rei

di Luigi Ferrajoli

Con la [sentenza n. 11417 depositata il 9 marzo 2017](#), la Sesta sezione penale della Corte di Cassazione ha affrontato il tema della **non punibilità per il reato di omesso versamento di ritenute dovute o certificate** in relazione ai **procedimenti in corso** alla data di entrata in vigore della nuova disciplina di cui al D.Lgs. 158/2015 e ha stabilito che **il pagamento integrale dell'imposta** ai fini della non punibilità può avvenire fino al momento in cui la sentenza non diventa definitiva.

Nel caso in esame, un contribuente era stato **condannato in primo grado** per il reato di omesso versamento di ritenute previsto dall'[articolo 10-bis del D.Lgs. 74/2000](#). A ciò aveva fatto seguito l'impugnazione della sentenza innanzi alla Corte di appello con cui veniva richiesta la sostituzione della pena detentiva con quella pecuniaria.

Il giudice di secondo grado aveva, tuttavia, rigettato il gravame alla luce del fatto che, in primo luogo, la **condotta criminosa tenuta dall'imputato era di particolare gravità** (le ritenute non versate ammontavano, infatti, ad euro 218.410,00) e, in secondo luogo, che **il pagamento del contribuente era avvenuto tardivamente**, essendo stato effettuato ben quattro anni dopo.

L'imputato aveva quindi proposto **ricorso in Cassazione**, lamentando non solo la violazione dell'[articolo 53 L. 689/1981](#) in riferimento all'omessa sostituzione della pena detentiva con quella pecuniaria, ma evidenziando altresì che, nelle more, **era stato modificato l'[articolo 13 del D.Lgs. 74/2000](#)** per cui, secondo la nuova formulazione, **non era più punibile il reato nell'ipotesi di pagamento integrale dell'imposta omessa entro l'apertura del dibattimento**.

Investita della questione, la Suprema Corte ha concentrato la propria attenzione sul motivo con cui era stato invocato lo **ius superveniens** relativamente alla causa di non punibilità di cui all'articolo 13, introdotta dall'[articolo 11, comma 1, D.Lgs. 158/2015](#), pubblicato il 07.10.15 ed **entrato in vigore il 22.10.2015**.

La norma anzidetta prevede che *"i reati di cui agli articoli 10-bis, 10-ter e 10- quater, comma 1, non sono punibili se, prima della dichiarazione di apertura del dibattimento di primo grado, i debiti tributari, comprese sanzioni amministrative e interessi, sono stati estinti mediante integrale pagamento degli importi dovuti, anche a seguito delle speciali procedure conciliative e di adesione all'accertamento previste dalle norme tributarie, nonché del ravvedimento operoso"*.

A tal proposito, è stato inoltre recentemente affermato il principio secondo cui, per i reati tributari citati, la richiamata causa di non punibilità è **applicabile ai procedimenti in corso** alla

data di entrata in vigore del D.Lgs. 158/2015 anche qualora, in tale momento, era **già stato aperto il dibattimento** ([Cass. n. 40314/16](#)), così attribuendo all'integrale pagamento dei debiti tributari **efficacia estintiva** e non più soltanto attenuante.

Richiamando tale orientamento, la Corte ha quindi ammesso che grazie al pagamento del debito tributario nei procedimenti in corso, “**anche se sia stato oltrepassato il limite temporale di rilevanza previsto dalla norma**”, l'imputato deve essere messo nelle medesime condizioni fondanti l'efficacia della causa estintiva, in forza del **principio di uguaglianza** che vieta trattamenti differenti per situazioni uguali.

Per tale ragione, nei procedimenti in corso alla data di entrata in vigore del D.Lgs. 158/2015, **il pagamento del debito tributario** deve avere la **stessa efficacia** sia che avvenga **prima** della dichiarazione di apertura del dibattimento, sia che avvenga **dopo** lo spirare di tale termine, purché **prima del giudicato**.

Nel caso che ci occupa il ricorrente, imputato del reato di omesso versamento di ritenute, **aveva provveduto al pagamento integrale degli importi tributari** in data 15.12.2010 e cioè addirittura **prima della dichiarazione di apertura del dibattimento**, avvenuta in data 10.05.2012, tant'è che gli era stata riconosciuta, nella formulazione allora vigente, **l'attenuante speciale** prevista dall'[articolo 13 D.Lgs. 74/2000](#), attualmente divenuta, sulla base degli stessi elementi, causa di non punibilità del reato.

Ebbene, atteso che gli effetti della norma, a seguito di successione di leggi, si modificano *in melius* nei termini anzidetti, è evidente che, “*in applicazione dei principi che governano nel nostro sistema il fenomeno della successione di leggi penali (articolo 2 c.p.), la norma più favorevole deve necessariamente trovare applicazione con il conseguente riconoscimento dei benefici garantiti dall'ordinamento vigente*”, in ossequio ai superiori **principi del favor rei** e di **uguaglianza fra i cittadini**.

Va da sé che, essendo stato definitivamente accertato in giudizio che il ricorrente aveva integralmente e tempestivamente pagato, in relazione al reato oggetto di contestazione, l'intero importo del relativo debito tributario, la Cassazione ha **escluso la punibilità del fatto e quindi annullato la sentenza impugnata senza rinvio**.

Master di specializzazione

TEMI E QUESTIONI DEL CONTENZIOSO TRIBUTARIO 2.0 CON LUIGI FERRAJOLI

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

IMPOSTE INDIRETTE

Agevolazioni prima casa reiterate nell'acquisto per donazione

di Alessandro Bonuzzi

Il contribuente, che ha **già fruito** delle agevolazioni “**prima casa**” in sede di acquisto a titolo oneroso, può richiedere **nuovamente** l’applicazione del beneficio in occasione dell’acquisto di un **nuovo immobile a titolo gratuito** a condizione che nell’atto di donazione o successione si **impegni** a vendere **entro l’anno** dal nuovo acquisto l’immobile preposseduto.

Lo ha chiarito l’Agenzia delle Entrate nella [risoluzione 86/E di ieri](#).

L’indicazione del Fisco trae origine da un interpello presentato da un contribuente in procinto di ricevere in **donazione** dalla madre un’abitazione e che per tale atto vorrebbe fruire delle agevolazioni “prima casa”.

Il **dubbio**, legato alla possibilità di **fruire** del beneficio fiscale, deriva dal fatto che l’istante, in passato, ne ha **già goduto** in occasione dell’acquisto a titolo oneroso di un immobile abitativo da un’impresa, per il quale ha corrisposto l’Iva agevolata al 4% e le imposte di **registro**, ipotecaria e catastale in misura fissa.

In via preliminare, l’Agenzia ricorda che la disciplina agevolativa riservata alla **prima casa** di abitazione, dettata, ai fini dell’imposta di registro, dalla Nota II-bis) dell’[articolo 1 del D.P.R. 131/1986](#), trova applicazione con riferimento alle **imposte ipotecaria e catastale**, anche per gli **acquisti a titolo gratuito**, in virtù di quanto disposto dall’[articolo 69, commi 3 e 4, della L. 342/2000](#). In particolare, nel rispetto delle condizioni previste dalla norma, il contribuente può avvalersi della possibilità di versare le imposte ipotecaria e catastale nella **misura fissa** per i trasferimenti della proprietà di case di abitazione, diverse da quelle appartenenti alle categorie catastali A/1, A/8 e A/9, derivanti da **successione o donazione**.

Con la [circolare AdE 44/E/2001](#) è stato chiarito che l’applicazione delle agevolazioni “prima casa” per l’acquisto a titolo gratuito non preclude la possibilità di fruire, in caso di **successivo acquisto a titolo oneroso** di altra abitazione, dei benefici; ciò in ragione della “**diversità dei presupposti che legittimano l’acquisto del bene in regime agevolato**”.

Difatti, la **lettera c)** della Nota II-bis), la quale dispone che le agevolazioni “prima casa” spettano a condizione che “*l’acquirente dichiari di non essere titolare, neppure per quote, anche in regime di comunione legale su tutto il territorio nazionale dei diritti di proprietà, usufrutto, uso, abitazione e nuda proprietà su altra casa di abitazione acquistata dallo stesso soggetto o dal coniuge con le agevolazioni*” medesime, **non indica**, tra le previsioni agevolative che **impediscono la reiterazione** dell’agevolazione, l’[articolo 69 della L. 342/2000](#). Pertanto, il

soggetto, che ha effettuato un acquisto **a titolo gratuito agevolato**, può fruire di nuovo dei benefici "prima casa" in sede di **acquisto a titolo oneroso**. L'indirizzo è stato, poi, confermato dalla [circolare AdE 18/E/2013](#).

Alla luce di ciò, la risoluzione di ieri afferma che la **possibilità** di **reiterare** il trattamento agevolativo "prima casa" **non** può essere **riconosciuta**, in linea generale, invece, nel caso in cui il contribuente, che ne ha **già fruito** in sede di acquisto **a titolo oneroso**, proceda all'acquisto di un **nuovo immobile a titolo gratuito**. In effetti, in tale ipotesi, verrebbero meno le **condizioni** indicate nella lettera c) della Nota-II-bis).

L'Agenzia, poi, però fa un ulteriore **sforzo interpretativo** sulla scorta della **novità** introdotta dalla legge di Stabilità per il 2016, in base alla quale il contribuente può fruire delle agevolazioni "prima casa" per l'acquisto di un **nuovo immobile**, ancorché risulti già in possesso di altra abitazione acquistata con le agevolazioni, a condizione, tuttavia, che si impegni ad **alienare l'immobile preposseduto entro un anno dal nuovo acquisto agevolato**.

Sul punto la [circolare AdE 12/E/2016](#) ha chiarito che la **nuova disciplina agevolativa** riservata alla prima casa di abitazione trova applicazione anche con riferimento agli acquisti effettuati **a titolo gratuito**. Pertanto, il contribuente che ha **già acquistato una abitazione a titolo oneroso**, fruendo delle agevolazioni "prima casa", può richiederle **nuovamente** in sede di **successione o donazione**, impegnandosi a **rivendere, entro l'anno** dall'acquisto del nuovo immobile agevolato, **l'immobile preposseduto**.

In conclusione, relativamente al caso oggetto della risoluzione, ne deriva che l'istante, essendo già in possesso di un immobile acquistato a titolo oneroso in via agevolata, **potrà richiedere nuovamente le agevolazioni "prima casa" in occasione della donazione** solo a condizione che **nel relativo atto si impegni a vendere entro l'anno l'immobile preposseduto**.



*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 >](#)

ACCERTAMENTO

Il recupero dei crediti indebitamente compensati

di Dottryna



L'attività di verifica dei crediti indebitamente utilizzati è finalizzata al recupero delle somme non spettanti – in quanto carenti dei presupposti di legge ovvero utilizzate in misura superiore a quella dovuta – utilizzate dai contribuenti in compensazione delle imposte dovute.

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

Il presente contributo analizza le caratteristiche degli avvisi di recupero dei crediti d'imposta.

Nel caso siano riscontrate violazioni nell'utilizzo dei crediti d'imposta, l'Amministrazione finanziaria procede al recupero di quanto indebitamente utilizzato attraverso un apposito atto (cd. **avviso di recupero dei crediti d'imposta**).

In passato, l'Amministrazione finanziaria, con il [provvedimento del Direttore del 24 gennaio 2003](#) e la [circolare AdE 35/E/2003](#), ha fornito delle **specifiche linee guida per il recupero dei crediti indebitamente compensati**. Sebbene in tali documenti di prassi venisse fatto particolare riferimento a due specifiche norme agevolative (trattasi dei crediti riconosciuti per l'incremento dell'occupazione e di quelli spettanti per gli investimenti effettuati in aree svantaggiate), le indicazioni ivi contenute risultavano comunque applicabili a **tutti i casi nei quali veniva constatato un indebito utilizzo di crediti**, prevedendo, al termine dell'attività di verifica, l'emissione “*di un apposito atto di recupero, contenente l'invito a versare le somme complessivamente dovute (credito indebitamente utilizzato, interessi e sanzioni) entro sessanta giorni dalla data di notifica*” e rendendo noto altresì che, qualora il contribuente non avesse ottemperato all'invito, l'ufficio avrebbe provveduto alla “*iscrizione a ruolo a titolo definitivo*”.

In seguito, con le disposizioni di cui all'articolo 1 della L. 311/2004 ([commi da 421 a 423](#)), il Legislatore ha di fatto ripreso la linea guida tracciata dall'Agenzia delle Entrate, stabilendo che con l'atto di “*recupero del credito*” l'Amministrazione finanziaria procede alla “*riscossione dei crediti indebitamente utilizzati, in tutto o in parte, anche in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del D.Lgs. 241/1997*”.

Il Legislatore ha poi previsto che:

- rimangono ferme “*le attribuzioni e i poteri previsti dagli articoli 31 e seguenti del D.P.R. 600/1973, nonché quelli previsti dagli articoli 51 e seguenti del D.P.R. 633/1972*” in materia di accertamenti e controlli ([comma 421](#));
- l'avviso debba essere “*motivato [e notificato] al contribuente con le modalità previste dall'articolo 60 del D.P.R. 600/1973*” ([comma 421](#));
- il termine per il versamento non debba essere inferiore a **60 giorni** dalla notifica dell'atto ([comma 422](#));
- in caso di **mancato pagamento** debba essere fatto riferimento alle ordinarie modalità di riscossione coattiva di cui al D.P.R. 602/1973 ([comma 422](#)).

Natura dell'atto di recupero dei crediti

Gli avvisi di recupero dei crediti d'imposta manifestano una volontà impositiva dell'ufficio e assumono, pertanto, **natura sostanzialmente accertativa**.

Tale circostanza è stata peraltro riconosciuta dalla giurisprudenza in diverse occasioni (si vedano, a titolo esemplificativo, [Cassazione. 22.3.2011 n. 6582](#) e [3.11.2010 n. 22322](#); [Cassazione. 9.6.2010 n. 138585](#); [C.T.P Palermo 26.5.2005 n. 917](#)), nonché confermata (seppur indirettamente) anche dall'Agenzia delle Entrate la quale, nella [circolare 4/E/2010](#), ha precisato come gli avvisi in parola possano essere posti alla base della richiesta di **misure cautelari** ex [articolo 22 del D.Lgs. 472/1997](#) stante la loro “*natura giuridica [di] atti autoritativi impositivi* [recanti] una pretesa tributaria ormai definita, compiuta e non condizionata”.

Per quanto sopra, dunque, qualora l'ufficio al termine della propria attività di verifica negasse la fruizione del credito d'imposta, il contribuente potrebbe proporre **ricorso**, essendo, tra l'altro, **l'avviso di recupero** il primo atto impositivo notificatogli.

Da quanto sopra evidenziato discende, quindi, che:

- gli atti in parola possono essere oggetto di **ricorso giurisdizionale** da presentarsi entro il consueto termine di legge;
- il sindacato giudiziale può concernere **ogni motivo sollevato tempestivamente** nel ricorso.

Contenuto dell'atto

L'atto di recupero crediti si suddivide in **due distinti prospetti** (“A” e “B”) nei quali devono essere riportate:

- le **motivazioni** che hanno indotto l'ufficio alla contestazione dell'indebito utilizzo del credito di imposta oggetto del controllo (**prospetto “A”**);
- i **dati analitici** delle singole poste oggetto di recupero, le modalità di compensazione

utilizzate e il relativo codice tributo interessato da ogni compensazione al fine di individuare univocamente il credito utilizzato (**prospetto "A"**);

- l'importo totale dovuto che deve essere versato **entro 60 giorni** dalla data di notifica dell'atto, comprensivo del valore del credito recuperato, degli interessi e delle sanzioni connesse alle singole violazioni accertate (**prospetto "B"**).

Oltre alle motivazioni sopra evidenziate, l'atto di recupero dovrà contenere le **ordinarie indicazioni** previste per gli atti emessi dall'Amministrazione finanziaria in ordine a:

- il pagamento delle somme dovute;
- le modalità di presentazione del reclamo/mediazione e del ricorso;
- la possibilità di chiedere il riesame;
- le modalità di riscossione.

Master di specializzazione

LA GESTIONE DEI CONTROLLI FISCALI

[Scopri le sedi in programmazione >](#)