

**Edizione di martedì 1 agosto 2017**

## **REDDITO IMPRESA E IRAP**

**Componenti straordinari “derivanti da trasferimenti di azienda”**

di **Fabio Landuzzi**

## **IVA**

**Note di variazione e plafond Iva**

di **Sandro Cerato**

## **ACCERTAMENTO**

**Contraddittorio preventivo: ancora incerto l'ambito di applicazione**

di **Lucia Recchioni**

## **IMU E TRIBUTI LOCALI**

**L'effettivo asservimento della pertinenza vincola l'esonero IMU**

di **Fabio Garrini**

## **ISTITUTI DEFLATTIVI**

**La definizione agevolata delle sanzioni**

di **Dottryna**

## REDDITO IMPRESA E IRAP

---

### ***Componenti straordinari “derivanti da trasferimenti di azienda”***

di **Fabio Landuzzi**

Come noto, tra le principali modifiche apportate dal D.Lgs. 139/2015 agli **schemi del bilancio**, vi è la **soppressione dell'area “straordinaria” del conto economico**. L'[articolo 13-bis, comma 4, del D.L. 244/2016](#), nel regolare il **riflesso fiscale** di questa modifica, fissa un **principio di carattere generale** prescrivendo che, ogni qualvolta le norme fiscali fanno riferimento ai **componenti positivi o negativi di cui alle lettere A) e B) dell'articolo 2425, cod. civ.**, questo riferimento va inteso come compiuto ai **componenti ivi classificati** secondo i **principi contabili** di riferimento, ma gli stessi – ai fini fiscali – vanno “**assunti al netto dei componenti positivi e negativi di natura straordinaria derivanti da trasferimenti di azienda o di rami di azienda**”. La medesima previsione la si ritrova poi ai [comma 2, lettera b\)](#), ed al [comma 3](#), dello stesso articolo 13-bis, rispettivamente diretti a modificare in questo stesso senso l'[articolo 96 del Tuir](#) ed anche l'[articolo 5, comma 1, del D.Lgs. 446/1997](#) in ambito Irap.

Quindi, la **scelta di campo** compiuta dal Legislatore fiscale è chiara: le **voci A) e B)** del conto economico sono rilevanti fiscalmente così come le stesse sono determinate applicando i **principi contabili di riferimento**, ma da esse occorre **escludere**, ove esistenti, i **componenti positivi e negativi** derivanti da “**trasferimenti di azienda o di rami di azienda**” i quali conservano quindi una sorta di **straordinarietà fiscale**.

La **questione** che ora si pone è la seguente: qual'è il **perimetro** che circoscrive i componenti “**derivanti da trasferimenti di azienda o di rami di azienda**” che devono essere sterilizzati ai fini dell'applicazione dell'articolo 96, dell'Irap ed in generale ogni qualvolta le **norme fiscali richiamano le voci A) e B)** del conto economico?

L'interrogativo deriva dalla circostanza che il Legislatore non ha utilizzato i termini “**plusvalenze**” e “**minusvalenze**” realizzate da atti di trasferimento di aziende, ma ha fatto riferimento a componenti economici “**derivanti**” da tali trasferimenti.

**Assonime**, nella recente **circolare n. 14/2017** ha affrontato l'argomento rivolgendo l'attenzione ad alcuni tipici componenti che sono soliti derivare da queste operazioni.

In primo luogo, si pensi agli **elementi rettificativi del prezzo** di cessione dell'azienda come può essere il caso di clausole di *earn-out* o comunque di forme di **integrazione o rettifica** successiva del prezzo; in questa circostanza, può ragionevolmente ritenersi che tali componenti, in quanto **parte integrante del prezzo**, seppure a determinazione postuma, debbano essere trattati come **componenti a tutti gli effetti “derivanti”** dalla cessione di azienda e quindi **rientranti a pieno titolo nella norma** di non rilevanza fiscale ai fini che qui interessano.

Più delicata è invece la questione degli **oneri accessori all'operazione** come i costi per le **consulenze**, l'**imposta di registro**, ecc.. Al di là della terminologia utilizzata dal Legislatore, pare più che ragionevole affermare che la natura "straordinaria" fiscale del componente economico da espungere, ai fini qui trattati, dovrebbe essere **limitata solamente alla plus o minusvalenza** realizzata dall'operazione. Le **altre componenti** economiche, seppure accessorie rispetto all'operazione, devono ragionevolmente mantenere la loro **piena rilevanza fiscale** senza essere incise dalla disposizione in oggetto.

Assonime osserva che questa conclusione dovrebbe rimanere valida anche se, a stretto rigore, l'[articolo 86, comma 2, del Tuir](#), specifica che la plusvalenza o minusvalenza si determina "*al netto degli oneri accessori di diretta imputazione*"; tuttavia, i Principi contabili non prevedono questo trattamento contabile così che le **spese sostenute** in occasione della cessione di aziende o di rami di azienda sono sempre **rilevate fra gli ordinari oneri della gestione**.

Ancor più articolato può essere poi **il lato dell'acquirente**, laddove l'acquisto dell'azienda si accompagna alla rilevazione di un **badwill** mediante iscrizione di una **riserva negativa di patrimonio** netto a copertura delle **perdite future**: quando la riserva sarà **riversata a conto economico**, questa deve essere sterilizzata ai fini che qui interessano in quanto comunque "derivante" da un trasferimento di azienda? A prima vista, **parrebbe di sì**, in quanto il collegamento con l'operazione è di certo fuori discussione; e questa sembra essere la soluzione più convincente. Tuttavia, si osserva anche, dall'altra parte, che bisognerebbe considerare quale è la **ragione per cui la riserva viene riversata** al conto economico, in quanto ciò potrebbe obiettivamente verificarsi in connessione ad **eventi successivi all'acquisto dell'azienda** e non necessariamente ad esso collegati, così da rendere il componente del tutto scevro dai condizionamenti fiscali qui in discussione.

Seminario di specializzazione

**IL NUOVO BILANCIO D'ESERCIZIO E LE IMPLICAZIONI FISCALI**

Scopri le sedi in programmazione >

## IVA

---

### ***Note di variazione e plafond Iva***

di **Sandro Cerato**

Per l'esportatore abituale che ha verificato il relativo *status*, il limite di acquisti che possono essere effettuati senza applicazione dell'Iva **è pari all'ammontare delle operazioni che rilevano ai fini dello status di esportatore abituale** (ossia cessioni all'esportazione, cessioni intracomunitarie ed operazioni assimilate, servizi internazionali o connessi agli scambi internazionali) **registrate** nell'anno solare precedente. Ai fini della determinazione del *plafond* disponibile, occorre tener conto delle successive **variazioni intervenute** mediante l'emissione di note di debito o di credito, anche oltre l'anno di emissione della fattura, in relazione ad operazioni che **avevano in precedenza concorso alla formazione dell'ammontare del plafond disponibile**.

Più precisamente, le note di accredito hanno l'effetto di **ridurre l'ammontare delle operazioni originarie**, di conseguenza tali operazioni "erodono" il *plafond* di competenza, ed in particolare:

1. qualora la nota di credito sia emessa nel corso dello stesso anno di effettuazione dell'operazione, comporta una **riduzione del plafond disponibile per lo stesso periodo**;
2. qualora la nota sia emessa in un periodo successivo, le ipotesi che possono verificarsi sono due:
  - la **nota viene emessa il periodo successivo**: essa deve comunque essere rapportata all'ammontare del *plafond* originato nell'esercizio precedente, in cui ha avuto luogo l'operazione principale. In questo caso se ne può tener conto nel prospetto di utilizzo del *plafond*;
  - la nota viene emessa **in esercizi ancora successivi**: in questo caso la riduzione del *plafond* avviene comunque per competenza; potrebbe in questo caso verificarsi una ipotesi di splafonamento laddove la ditta abbia già utilizzato per intero l'ammontare di *plafond* originariamente determinato.

Si noti come l'emissione delle note di credito è facoltativa ai sensi dell'[articolo 26, comma 1, D.P.R. 633/1972](#): tuttavia, a nulla rileva **la mancata emissione della nota stessa per ciò che attiene la formazione e l'erosione del plafond**. In questo senso la prassi dell'Agenzia delle Entrate ([C.M. 13/E/1994](#)) secondo cui le note di credito, **anche se non emesse**, riducono la disponibilità del *plafond*.

Anche l'eventuale emissione di note di debito può dare origine a **variazioni nell'ammontare del plafond disponibile**. Secondo l'Amministrazione finanziaria ([circolare AdD 8/D/2003](#)), il trattamento delle note di debito **deve essere il seguente**:

1. qualora la nota di debito sia emessa nel corso dello stesso anno di effettuazione dell'operazione, va portata **in aumento del *plafond* disponibile** per lo stesso periodo;
2. qualora la nota sia emessa in un periodo successivo, le ipotesi che possono verificarsi sono due:
  - la nota viene **emessa nel periodo successivo**: essa deve comunque essere rapportata all'ammontare del *plafond* originato nell'esercizio precedente, in cui ha avuto luogo l'operazione principale. In questo caso se ne può tener conto nel prospetto di utilizzo del *plafond*;
  - la nota viene **emessa in esercizi ancora successivi**: in questo caso, poiché non è possibile un aumento del *plafond* per competenza, e considerato altresì che i termini per l'utilizzo del *plafond* sono scaduti, **l'effetto viene definitivamente perduto**.

Ai sensi dell'[articolo 67, comma 2, D.P.R. 633/1972](#), la **reintroduzione di beni in precedenza esportati** fuori dal territorio della Comunità costituisce importazione a tutti gli effetti, e sconta quindi l'imposta in dogana. Ne consegue che la medesima reintroduzione non può avere altresì l'effetto di "annullare" la precedente esportazione che resta così "cristallizzata" ed il *plafond* in precedenza "creato" **non viene modificato in diminuzione**.



## ACCERTAMENTO

---

### ***Contraddittorio preventivo: ancora incerto l'ambito di applicazione***

di Lucia Recchioni

Continua ad esserci incertezza in materia di **obbligo al contraddittorio preventivo** a seguito dei **controlli fiscali realizzati in ufficio dai verificatori**: la **Corte Costituzionale**, infatti, non ha aiutato a chiarire la questione, dichiarando **inammissibile**, con tre distinte ordinanze, la **questione di legittimità costituzionale** sollevata dalla Commissione tributaria regionale della Toscana, dalla Commissione tributaria provinciale di Siracusa e dalla Commissione tributaria regionale della Campania ([Corte Costituzionale, Ordinanze 13 luglio 2017, n. 187, n.188, n. 189](#)).

Ad oggi, quindi, i contribuenti continuano a doversi affidare ad una **giurisprudenza ondivaga** che solo in alcuni casi riconosce il diritto del contribuente al contraddittorio preventivo.

Merita infatti di essere ricordato che, nel nostro ordinamento, il **diritto al contraddittorio** è previsto dall'[articolo 12, comma 7, L. 212/2000](#), in forza del quale, dopo il rilascio della copia del processo verbale di chiusura delle operazioni da parte degli organi di controllo, il contribuente può comunicare, entro **sessanta giorni**, osservazioni e richieste che sono valutate dagli uffici impositori: l'avviso di accertamento non può quindi essere emanato prima della scadenza del predetto termine.

Tuttavia la norma si ritiene applicabile limitatamente ai **controlli effettuati tramite accessi, ispezioni o verifiche** sui luoghi di riferimento del contribuente, ragion per cui, per i **controlli fiscali realizzati in ufficio dai verificatori** (c.d. "**accertamenti a tavolino**") dubbi sorgono in merito all'esistenza di un **principio generale** di obbligo al contraddittorio preventivo.

Deve in primo luogo essere chiarito che un principio generale di obbligo al contraddittorio può sicuramente essere richiamato per i **tributi armonizzati**, "*in relazione ai quali detto obbligo è desumibile dell'articolo 41 della **Carta dei diritti fondamentali dell'Unione europea**, proclamata a Nizza il 7 dicembre 2000 e adottata a Strasburgo il 12 dicembre 2007 e sempre che, come più volte ribadito dalla Corte di giustizia dell'Unione Europea, l'interessato abbia dato prova dell'incidenza effettiva della violazione sulla formazione dell'atto che ha recato pregiudizio allo stesso*" ([Corte Costituzionale, Ordinanza 13 luglio 2017, n. 187](#)).

Con riferimento, invece, ai **tributi non armonizzati**, non è possibile individuare un orientamento giurisprudenziale univoco.

Una delle pronunce più recenti ([Corte di Cassazione, ordinanza 19 aprile 2017, n. 9823](#)), richiamando la precedente sentenza della stessa Corte ([Corte di Cassazione, Sez. Unite, sentenza 9 dicembre 2015, n. 24823](#)) ha stabilito che “*in caso di **accertamenti “a tavolino”** (come nella specie, traendo origine il controllo da verifiche bancarie e non anche da accessi, ispezioni e verifiche nei locali del contribuente), **non sussiste** per l’Amministrazione finanziaria alcun **obbligo di contraddittorio endoprocedimentale** per gli accertamenti ai fini Irpeg ed Irap*”.

La sentenza delle Sezioni Unite del 2015 continua quindi, ancora oggi, a sancire una netta distinzione tra accertamenti in materia di imposte dirette e Iva, e i giudici di merito, anche nelle sentenze più recenti, non si discostano dall’orientamento in forza del quale “*in tema di **tributi “non armonizzati”**, l’obbligo dell’Amministrazione di attivare il **contraddittorio endoprocedimentale**, pena l’invalidità dell’atto, sussiste esclusivamente in relazione alle ipotesi, per le quali siffatto obbligo risulti **specificamente sancito**”: l’avviso di accertamento, anche se emesso prima dei **sessanta giorni**, è quindi perfettamente **legittimo** (Commissione Tributaria di primo grado Trento, Sezione 1, Sentenza 4 maggio 2017, n. 64. Conf.: Commissione Tributaria provinciale Milano, Sezione 18, Sentenza 9 maggio 2017, n. 3200; Commissione Tributaria regionale Palermo, Sezione 3, Sentenza 10 maggio 2017, n. 1684).*

Tutto ciò premesso, è però necessario sottolineare che possono essere richiamate anche sentenze che accolgono un’interpretazione completamente diversa, facendo riferimento alle sentenza della **Corte di Cassazione, Sezioni Unite, 29 luglio 2013, n. 18184**.

Con la citata sentenza, infatti, è stato chiarito che, **anche in assenza di un’espressa previsione normativa, il contraddittorio** deve ritenersi un **elemento essenziale e imprescindibile** del **giusto procedimento** che legittima l’azione amministrativa e deve essere quindi dichiarata la **nullità degli avvisi di accertamento** in assenza di previa attivazione del contraddittorio con il contribuente.

I Giudici hanno pertanto ritenuto che “*l’inosservanza del **termine dilatorio prescritto dall’articolo 12, comma 7, in assenza di qualificate ragioni di urgenza, non può che determinare l’invalidità dell’avviso di accertamento emanato prematuramente**, quale effetto del vizio del relativo procedimento, costituito dal non aver messo a disposizione del contribuente l’intero lasso di tempo previsto dalla legge per garantirgli la facoltà di partecipare al procedimento stesso, esprimendo le proprie osservazioni (che l’Ufficio è tenuto a valutare, come la norma prescrive), cioè di attivare, e coltivare, il contraddittorio procedimentale*” ([Corte di Cassazione, Sezioni Unite, n. 18184 del 2013](#). Conf.: [Corte di Cassazione, Sezioni Unite, n. 26635 del 2009](#), [Corte di Cassazione n. 28049 del 2009](#), [Corte di Cassazione n. 453 del 2013](#), [Corte di Cassazione n.2587 del 2014](#), [Corte di Cassazione n.14287 del 2014](#)).

Da una prima analisi potrebbe concludersi che l’orientamento appena richiamato sia quello più risalente, ragion per cui si potrebbe ritenere necessario far riferimento **alla più recente sentenza della Corte di Cassazione, Sez. U., n. 24823 del 2015**.

È però innegabile che **quest’ultima pronuncia** sia non solo **lesiva del diritto di difesa garantito**



dall'[articolo 24 della Costituzione](#), ma anche in contrasto con gli [articoli 3](#) e [53 della Costituzione](#), in quanto, limitando il contraddittorio preventivo ai soli accertamenti realizzati a seguito di accesso pare **irragionevolmente discriminatoria** per quei contribuenti che non hanno subito una verifica presso i locali di esercizio della relativa attività.

Sono quindi sicuramente necessari **chiarimenti ufficiali** sul punto.





## IMU E TRIBUTI LOCALI

---

### ***L'effettivo asservimento della pertinenza vincola l'esonero IMU***

di **Fabio Garrini**

Una **pertinenza** beneficia del trattamento previsto per l'abitazione principale (attualmente esenzione IMU e TASI) solo nel momento in cui essa risulta essere **effettivamente asservita all'immobile principale**: in altre parole, serve che sia presente una effettiva e concreta destinazione della cosa al servizio od ornamento di un'altra, sulla base di un **vincolo di accessorietà durevole**, che non si risolva in un mero collegamento materiale rimovibile.

Con tale posizione i giudici di legittimità, nella [sentenza 15668 del 23 giugno 2017](#) hanno escluso la pertinenzialità di un'autorimessa ubicata in un diverso Comune rispetto all'abitazione, distante oltre 100 chilometri.

#### **Le pertinenze**

Sul tema delle **pertinenze** già siamo intervenuti sulle [pagine di Euroconference news](#) segnalando le **limitazioni** oggi presenti nella disciplina IMU (in termini di numero e tipologia catastale), limitazioni che invece non erano presenti nella previgente disciplina ICI.

Il tema esaminato nella sentenza richiamata è però ben diverso e **non presenta distinzioni tra ICI ed IMU**, in quanto riguarda il **concetto in sé di pertinenza**: la Suprema Corte richiama una consolidata linea interpretativa che si è formata in tema di terreni pertinenziali, questi ultimi allo stesso modo esclusi da prelievo comunale, seppure in forza di una diversa previsione ([articolo 2 D.Lgs. 504/1992](#)).

Ma è senz'altro possibile affermare che il tema si presenta affine: malgrado le norme siano diverse, il **principio è il medesimo** ed è quello dettato **dall'articolo 817 del codice civile**. Per riconoscere il vincolo pertinenziale (e quindi le agevolazioni) occorre **accertare in maniera rigorosa i presupposti** di cui all'[articolo 817 cod. civ.](#) *“desumibili da concreti segni esteriori dimostrativi della volontà del titolare, consistenti nel fatto oggettivo che il bene sia effettivamente posto, da parte del proprietario del fabbricato principale, a servizio (o ad ornamento) del fabbricato medesimo e che non sia possibile una diversa destinazione senza radicale trasformazione, poiché, altrimenti, sarebbe agevole per il proprietario al mero fine di godere dell'esenzione creare una destinazione pertinenziale che possa facilmente cessare senza determinare una radicale trasformazione dell'immobile stesso”*.

Nel caso di specie gli immobili presentavano caratteristiche tali da escludere un **durevole asservimento**, visto che l'abitazione è sul lido di Venezia, mentre l'autorimessa è nel Comune di Roano, sulle montagne vicentine. Nella sentenza si legge come **“la distanza degli immobili è**

*tale che la durevolezza del vincolo pertinenziale è suscettibile di essere rimosso secondo la convenienza del contribuente, senza necessità di “radicali trasformazioni” per una diversa destinazione, rimettendo la possibilità di fruire dell’agevolazione alla mera scelta del contribuente e ciò è in chiaro contrasto con il principio di capacità contributiva”.*

L’elemento che ha indotto i giudici a disconoscere il vincolo pertinenziale (e quindi le agevolazioni per abitazione principale) è, quindi, **l’eccessiva distanza** che lascia presumere che tra i due beni non sia presente un vincolo sufficientemente “intenso”.

Nella sentenza della [Cassazione n. 24104/2009](#) si affermò che ai fini della sussistenza del vincolo pertinenziale tra bene principale e bene accessorio è necessaria la presenza del requisito soggettivo **dell’appartenenza di entrambi al medesimo soggetto**, nonché del requisito oggettivo della **contiguità, anche solo di servizio** (quindi non necessariamente spaziale), tra i due beni, ai fini del quale il bene accessorio deve arrecare **una “utilità” al bene principale**, e non al proprietario di esso.

In altre parole, non è sufficiente che il proprietario si serva di entrambi i beni, ma è necessario che il bene accessorio serva il bene principale. Tornando al caso dell’autorimessa, è necessario che questa sia utilizzata dal proprietario **contestualmente** all’utilizzo del bene principale (deve essere destinata a ricoverare l’auto quando è abitato il bene principale). Per tale motivo l’autorimessa a Roana non può servire l’abitazione di Venezia.

Da notare, comunque, che **non è necessario che abitazione e pertinenza siano a stretto contatto fisico**, nello stesso corpo di fabbrica: a nulla rileva il fatto che pertinenza e bene principale siano ubicati su vie diverse dello stesso Comune ovvero in diversi Comuni: come detto, i benefici possono essere riconosciuti alla pertinenza se questa può considerarsi **effettivamente** asservita al bene principale.



*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 >**

## ISTITUTI DEFLATTIVI

### ***La definizione agevolata delle sanzioni***

di **Dottryna**



La definizione agevolata delle sanzioni è disciplinata dagli articoli 16 e 17 del D.Lgs. 472/1997, contenenti le disposizioni che regolano l'irrogazione delle sanzioni da parte dell'Amministrazione finanziaria.

Al fine di approfondire i diversi aspetti della materia, è stata pubblicata in *Dottryna*, nella sezione "Istituti deflattivi", una apposita *Scheda di studio*.

Il presente contributo analizza nello specifico l'ambito soggettivo dell'istituto.

Gli [articoli 16 e 17 del D.Lgs. 472/1997](#) disciplinano l'irrogazione delle sanzioni da parte dell'Amministrazione finanziaria **rispettivamente** attraverso l'emissione di un apposito atto, detto **atto di contestazione**, ovvero contestualmente all'avviso di accertamento con il quale vengono determinate le maggiori imposte dovute dal contribuente.

Ai sensi dell'[articolo 16, comma 3, D.Lgs. 472/1997](#), entro il termine previsto per la proposizione del ricorso, il trasgressore e gli obbligati in solido possono definire la controversia con il **pagamento di un importo pari ad un terzo della sanzione indicata** e comunque **non inferiore ad un terzo dei minimi edittali previsti per le violazioni più gravi relative a ciascun tributo**. Analogamente, il [comma 2 del successivo articolo 17](#) prevede la possibilità per il contribuente di definire in maniera agevolata le sanzioni irrogate contestualmente all'avviso di accertamento o rettifica.

Va evidenziato che la decisione del contribuente di avvalersi della definizione agevolata delle sanzioni **non comporta alcun effetto in ordine al riconoscimento della fondatezza della pretesa avanzata dall'ufficio**: egli ben potrebbe, pertanto, limitarsi al pagamento delle sanzioni in misura ridotta per poi procedere ad impugnare l'atto di accertamento o di rettifica in relazione alla maggior imposta richiestagli in pagamento. Sul punto si è espressa anche l'Amministrazione finanziaria con la [C.M. 180/1998](#), la quale specifica come "*la definizione agevolata prevista dall'articolo 17, comma 2, sia riferita esclusivamente alle sanzioni e non comporti acquiescenza rispetto al tributo. Essa si differenzia quindi dalla rinuncia all'impugnazione ai sensi dell'articolo 15 del D.Lgs. 218/1997 cui conseguono, oltre alla riduzione delle sanzioni, la*

*definitività del provvedimento di accertamento e gli ulteriori effetti previsti dall'articolo 2, commi 3, 4 e 5, ultimo periodo, dello stesso D.Lgs. 218/1997".*

Possono accedere alla definizione agevolata delle sanzioni il **trasgressore e gli obbligati in solido**. Come precisato sempre dalla [C.M. 180/1998](#), la definizione eseguita dagli obbligati in via solidale comporta l'estinzione dell'obbligazione propria dell'autore materiale, così come quella eseguita dall'autore materiale comporta l'estinzione dell'obbligazione riferibile ai coobbligati.

La circolare, inoltre, specifica che laddove i **coobbligati** coincidano con i soggetti indicati nell'[articolo 11, comma 1, D.Lgs. 472/1997](#) e la violazione sia commessa **senza dolo o colpa grave**, il pagamento dell'autore della violazione determina l'estinzione dell'obbligazione dei coobbligati **nei limiti dell'importo entro cui la sanzione può essere eseguita nei confronti dell'autore stesso**, ovvero fino a 50.000 euro (a meno che, naturalmente, egli decida di estinguere l'intera obbligazione, anche per la parte eccedente il limite di 50.000 euro, eliminando così integralmente l'obbligazione posta a carico dei soggetti di cui all'**articolo 11, comma 1**). In tale eventualità, i **coobbligati possono definire l'obbligazione loro propria** (ovvero, la parte residua rispetto ai 50.000 definiti dall'autore) nei termini e secondo le modalità indicate nell'[articolo 16, comma 3](#), dopo la notificazione nei loro confronti dell'atto di contestazione.

Si ritiene che le **indicazioni fornite dal documento di prassi rimangano valide anche a seguito delle modifiche** apportate dal D.Lgs. 158/2015 agli [articoli 5 e 11 del D.Lgs. 472/1997](#).



Seminario di specializzazione

## LA MEDIAZIONE TRIBUTARIA

[Scopri le sedi in programmazione >](#)