

Edizione di mercoledì 6 settembre 2017

REDDITO IMPRESA E IRAP

Trasferimenti d'azienda in area ordinaria

di Sandro Cerato

ACCERTAMENTO

Trasporto di denaro in caso di viaggio da/verso Paesi UE o extra UE

di Angelo Ginex

BILANCIO

La svalutazione delle immobilizzazioni materiali

di Luca Mambrin

RISCOSSIONE

“Autogestione” pericolosa nella rottamazione di singoli carichi

di Enrico Ferra

ACCERTAMENTO

L'accertamento esecutivo

di Dottryna

REDDITO IMPRESA E IRAP

Trasferimenti d'azienda in area ordinaria

di Sandro Cerato

Con la recente circolare 14/2017 Assonime ha affrontato le **principali modifiche normative** introdotte dal **D.Lgs. 139/2015** – applicabili ai bilanci degli esercizi iniziati dall'1.1.2016 – e il conseguente aggiornamento dei principi contabili nazionali OIC (completato il 22.12.2016), nonché le disposizioni di coordinamento fiscale, ai fini dell'Ires e dell'Irap, stabilite dall'[**articolo 13-bis del D.L. 244/2016**](#). Il capitolo 4 della circolare in commento è dedicato alle modalità di determinazione della base imponibile Irap a seguito dell'eliminazione della **sezione straordinaria** del conto economico e al conseguente trattamento impositivo delle plusvalenze da **cessione d'azienda** (o di rami d'azienda) e degli altri **componenti straordinari diversi** (incentivi all'esodo e sopravvenienze attive da remissione di debiti).

Si ricorda che il D.Lgs. 139/2015 ha introdotto **nuovi criteri di valutazione delle poste di bilancio** (iscrizione degli strumenti finanziari derivati, criterio del costo ammortizzato, oneri pluriennali capitalizzabili, principio di rilevanza e di prevalenza della sostanza sulla forma) e **modificato** significativamente **gli schemi del rendiconto d'esercizio**: a partire dai bilanci iniziati alla data dell'1.1.2016, è stata disposta, tra le modifiche di maggior rilievo, la **soppressione dell'area straordinaria del conto economico** – classe “*E) Proventi e oneri straordinari*” – con conseguente necessità di imputare anche gli elementi positivi e negativi di carattere straordinario **nella parte “alta” del conto economico** (voce A.5 per quelli positivi e voce B.14 per quelli negativi). L'[**articolo 13-bis del D.L. 244/2016**](#) ha disciplinato gli effetti, ai fini Irap, derivanti **dall'eliminazione della sezione straordinaria del conto economico**: il novellato [**articolo 5 del D.Lgs. 446/1997**](#) (come modificato dal D.L. 244/2016) prevede che le plusvalenze, le minusvalenze e gli altri **proventi e oneri di natura straordinaria, derivanti da trasferimenti di azienda** (o di rami di azienda), continuano a essere **irrilevanti ai fini Irap** anche se classificati, nei bilanci relativi all'esercizio 2016 (e ai successivi), nell'area ordinaria di conto economico (voci A.5 e B.14). Operativamente, per sterilizzare l'inclusione di tali poste straordinarie nella “parte alta” del conto economico, si dovrà procedere con una **variazione da operare nel modello Irap**. Infatti, atteso che tali componenti reddituali sono classificati nell'area ordinaria (voci A.5 e B.14) del conto economico – e conseguentemente sono compresi tra i dati contabili indicati, per le società di capitali, nella sezione I del quadro IC del modello Irap 2017 -, questi devono essere oggetto di **apposita variazione in aumento o diminuzione**. Peraltro, in assenza di specifiche indicazioni da parte dell'Amministrazione finanziaria, si ritiene che le variazioni in parola debbano essere riportate nei seguenti righi del modello Irap: IC51 – sezione IV – se trattasi di **variazioni in aumento** (codice 99) e IC57 – sezione IV – se trattasi di **variazioni in diminuzione** (codice 99).

Secondo Assonime, nella locuzione “**componenti positivi e negativi di natura straordinaria**

derivanti da trasferimenti di azienda” – esclusi dalla base imponibile Irap – **devono essere ricomprese** non solo le plusvalenze o le minusvalenze rilevate dal cedente l’azienda, ma anche “*gli indennizzi e gli oneri manifestatisi ex post, purché afferenti alla cessione*”: diversamente, **non dovrebbero rientrare** nella definizione di componenti positivi e negativi derivanti da trasferimenti di azienda – e pertanto risulteranno imponibili/deducibili secondo le regole generali del tributo – **gli indennizzi e gli oneri straordinari manifestatisi autonomamente dopo il trasferimento d’azienda**, ma sempre ad essa afferenti. Più precisamente, ai fini dell’identificazione dei componenti esclusi dalla base imponibile Irap, Assonime osserva che “è dubbio se si possa escludere come componente straordinario derivante dalla cessione il rilascio di eventuali riserve da Badwill iscritte da un acquirente ITA GAAP (n.d.r. che adotta i principi contabili di generale accettazione), mentre appare forse più plausibile che ciò possa avvenire in relazione al provento da buon affare rilevato in base all’IFRS 3 da parte di un acquirente IAS adopter, in quanto componente geneticamente collegata all’operazione”.

Seminario di specializzazione

IL NUOVO BILANCIO D’ESERCIZIO E LE IMPLICAZIONI FISCALI

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

ACCERTAMENTO

Trasporto di denaro in caso di viaggio da/verso Paesi UE o extra UE

di Angelo Ginex

La **Carta Doganale del Viaggiatore** è uno **strumento di facile e pronta consultazione** per conoscere le **principal dispostizioni doganali** che interessano **tutti coloro che arrivino o partano dal nostro Paese**, per essere in grado di predisporre in anticipo gli **eventuali documenti necessari**.

Nell'ambito della stessa l'Agenzia delle Dogane chiarisce che il **trasporto** al seguito di **denaro contante** o di valori assimilati è **libero per importi complessivi inferiori a 10.000 euro**. È invece **necessario compilare una dichiarazione**, da sottoscrivere e depositare esclusivamente presso gli Uffici doganali al momento dell'entrata nello Stato o in uscita dallo stesso, quando si trasportano **somme pari o superiori a 10.000 euro**.

La misura si applica a **tutti i movimenti da e verso Paesi UE o extracomunitari**. La **mancata dichiarazione** costituisce **violazione della normativa valutaria** e comporta:

- per le **movimentazioni di denaro contante con eccedenza sino a 10.000 euro**, il **sequestro amministrativo nella misura del 30 per cento di tale eccedenza** e l'applicazione di una **sanzione amministrativa dal 10 al 30 per cento dell'importo eccedente il limite**;
- per le **movimentazioni di denaro contante con eccedenza superiore a 10.000 euro**, il **sequestro amministrativo nella misura del 50 per cento di tale eccedenza** e l'applicazione di una **sanzione amministrativa dal 30 al 50 per cento dell'importo eccedente il limite**.

La **sanzione**, che è irrogata dal Ministero dell'Economia e delle Finanze sulla base del **verbale di constatazione e sequestro** redatto presso l'Ufficio doganale di controllo, è **applicata con un importo minimo pari a 300 euro**.

Alla conclusione del procedimento sanzionatorio **l'importo sequestrato, nell'eventuale misura eccedente le sanzioni applicate, è restituito** dal Ministero dell'Economia e delle Finanze, **agli aventi diritto che ne facciano richiesta entro cinque anni dalla data del sequestro**.

Nei casi previsti il trasgressore può richiedere di essere ammesso al **beneficio dell'oblazione**, che consente **l'estinzione dell'illecito mediante il pagamento in misura ridotta**, da effettuarsi:

- **immediatamente** presso l'Ufficio doganale, di una **somma pari al 5 per cento dell'importo eccedente il limite fissato**, qualora l'**eccedenza non sia superiore a 10.000 euro**, e pari al **15 per cento dell'eccedenza**, se compresa tra **10.000 e 40.000 euro**, con un **importo minimo di 200 euro**;
- **entro 10 giorni dalla violazione mediante esecuzione del pagamento nella misura dovuta**, a favore del Ministero dell'Economia e delle Finanze.

Con l'ammissione al **beneficio dell'oblazione**, con pagamento immediato presso l'Ufficio doganale della somma dovuta, **si evita la misura del sequestro amministrativo**.

L'accesso al **beneficio dell'oblazione è precluso** in presenza di una delle seguenti condizioni:

- **importo eccedente superiore a 40.000 euro**;
- **fruizione del medesimo beneficio nei cinque anni precedenti la constatazione della violazione**.

La **modulistica** per il **rilascio della dichiarazione** in oggetto è **disponibile sul sito istituzionale** dell'Agenzia delle Dogane (www.agenziadoganemonopoli.gov.it).

Seminario di specializzazione

L'ANTIRICICLAGGIO E LE NOVITÀ DEL D.LGS. 90/2017

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

BILANCIO

La svalutazione delle immobilizzazioni materiali

di Luca Mambrin

In tema di **svalutazione di immobilizzazioni materiali** l'[**articolo 2426, comma 1, n. 3, del cod. civ.**](#), stabilisce che “*l’immobilizzazione che, alla data di chiusura dell’esercizio, risulti durevolmente di valore inferiore a quello determinato secondo i nn. 1 e 2 deve essere iscritta a tale minore valore. Il minor valore non può essere mantenuto nei successivi bilanci se sono venuti meno i motivi della rettifica; questa disposizione non si applica a rettifiche di valore relative all’avviamento*”.

La società deve quindi **valutare** alla data di riferimento del bilancio **la presenza di indicatori di perdite durevoli di valore** relativi ai beni materiali: se tali indicatori dovessero sussistere, la società deve procedere alla stima del **valore recuperabile** dell’immobilizzazione ed effettuare una svalutazione qualora **l’immobilizzazione risulti durevolmente di valore inferiore al valore netto contabile**.

Il principio contabile di riferimento, l’OIC 9 “*Svalutazioni per perdite durevoli di valore delle immobilizzazioni materiali e immateriali*”, fornisce una serie di **indicatori** che consentono di valutare se esiste la possibilità che un’attività possa aver subito una perdita durevole di valore:

- il **valore di mercato di un’attività** è diminuito significativamente durante l’esercizio, più di quanto si prevedeva sarebbe accaduto con il passare del tempo o con l’uso normale dell’attività in oggetto;
- durante l’esercizio si sono verificate, o si verificheranno nel futuro prossimo, **variazioni significative** con effetto negativo per la società **nell’ambiente tecnologico, di mercato, economico o normativo** in cui la società opera o nel mercato cui un’attività è rivolta;
- nel corso dell’esercizio **sono aumentati i tassi di interesse di mercato** o altri tassi di rendimento degli investimenti, ed è probabile che tali incrementi condizionino il tasso di attualizzazione utilizzato nel calcolo del valore d’uso di un’attività e riducano il *valore recuperabile*;
- il **valore contabile** delle attività nette della società **è superiore al loro fair value stimato della società** (una tale stima sarà effettuata, per esempio, in relazione alla vendita potenziale di tutta la società o parte di essa);
- **l’obsolescenza o il deterioramento fisico** di un’attività risulta evidente;
- nel corso dell’esercizio si sono verificati **significativi cambiamenti** con effetto negativo sulla società, oppure si suppone che si verificheranno nel prossimo futuro, nella misura o nel modo in cui un’attività viene utilizzata o ci si attende sarà utilizzata. Tali cambiamenti includono casi quali:
 - l’attività diventa **inutilizzata**,

- **piani di dismissione o ristrutturazione** del settore operativo al quale l'attività appartiene,
- **piani di dismissione** dell'attività prima della data prima prevista,
- la **ridefinizione della vita utile dell'immobilizzazione**,
- dall'informativa interna risulta evidente che **l'andamento economico** di un'attività è, o sarà, **peggiore** di quanto previsto.

L'esistenza di tali indicatori non determina automaticamente la necessità di rilevare la svalutazione del bene, ma solamente la necessità di stimare il **suo valore recuperabile**: solo una volta determinato questo valore e solo nel caso in cui questo **sia inferiore al valore netto contabile** allora si renderà necessario quantificare ed imputare a conto economico la svalutazione.

Il valore recuperabile è dato **dal maggiore** tra il **“valore d'uso”** e il presumibile valore realizzabile tramite l'alienazione del bene, al netto dei costi di vendita.

Tuttavia, quale riferimento per il valore di alienazione l'OIC 9 introduce il concetto di **“fair value”**, derivato dai principi contabili internazionali e definito come *“il prezzo che si percepirebbe per la vendita di un'attività ovvero che si pagherebbe per il trasferimento di una passività in una regolare operazione ordinaria tra operatori di mercato alla data di valutazione”*.

Il **valore in uso** è invece definito come *“il valore attuale dei flussi di cassa attesi da un'attività o da una unità generatrice di flussi di cassa”*; non sempre tuttavia è necessario determinare entrambi i parametri, in quanto se uno dei due valori è superiore al valore contabile non sarà necessario procedere alla svalutazione in quanto l'attività non ha subito una riduzione di valore.

In particolare, l'OIC 9 prevede un approccio **“ordinario”** di natura finanziaria, mutuato dai principi contabili internazionali IAS/IFRS, ed un approccio **“semplificato”** basato sulla capacità di ammortamento, che può essere adottato dalle imprese di minori dimensioni.

La perdita durevole di valore si determina **attraverso il confronto tra il valore contabile e il valore recuperabile** dell'immobilizzazione; qualora il valore contabile fosse superiore al valore recuperabile (nella sua duplice accezione di *fair value* e valore d'uso) l'immobilizzazione deve rilevarsi a tale minor valore e la differenza è imputata a conto economico come **perdita durevole di valore**.

Infine, come previsto dall'[**articolo 2426 del cod. civ.**](#) e dall'OIC 9, laddove le cause che hanno indotto l'impresa a svalutare l'immobilizzazione vengano meno, **vi è l'obbligo di ripristino del relativo valore** al netto degli ammortamenti non effettuati a causa della precedente svalutazione.

Il ripristino di valore si effettua nei limiti del valore che l'attività avrebbe avuto ove la rettifica di valore non avesse mai avuto luogo e determina **l'iscrizione di un componente positivo di**

reddito da imputare a conto economico.

Seminario di specializzazione

ANALISI DEL NUOVO BILANCIO D'ESERCIZIO

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

RISCOSSIONE

“Autogestione” pericolosa nella rottamazione di singoli carichi

di Enrico Ferra

Ai fini della risoluzione dei problemi emersi nella liquidazione degli importi della rottamazione, molti contribuenti hanno invocato il **supporto “umano”**, mentre l’Agenzia delle Entrate-Riscossione ha demandato al servizio **“ContiTU”** la **(auto) gestione** degli errori emersi dai prospetti inviati entro lo scorso 15 giugno.

Si ricorda che nelle **comunicazioni** ricevute dai debitori è presente un riepilogo nella parte iniziale dove sono esposti:

- i debiti dovuti complessivamente;
- i debiti oggetto di definizione agevolata, a loro volta divisi tra **debito da pagare “per la definizione”** e debito residuo **“ESCLUSO”** dalla definizione agevolata.

A seguito di tali comunicazioni, sono state quindi individuate diverse **anomalie** con riferimento sia all’eventuale inclusione di carichi non indicati nelle domande di adesione originarie sia alla non inclusione di carichi per cui era stata chiesta la “rottamazione”. A ciò si aggiungono le diverse **incongruenze** riscontrate nella gestione delle domande inerenti a singole “partite” contenute all’interno di determinate cartelle.

Per far fronte a tali anomalie, l’Agenzia ha dapprima messo a disposizione dei contribuenti il modello per la **segnalazione delle anomalie**, che di per sé risulta lacunoso non consentendo la richiesta di correzione di particolari difformità: il modello contiene infatti solo tre sezioni (denominate **“Tipologia [A] – carichi mancanti”**, **“Tipologia [B] – carichi eccedenti”** e **“Tipologia [C] – soluzione rateale errata”**), ma non consente l’agevole esposizione degli errori relativi a singole partite.

Peraltro, la segnalazione degli errori non è stata in molti casi **“lavorata”** dagli Uffici. Infatti, i contribuenti hanno ricevuto alcune comunicazioni in cui l’Agenzia informava di aver preso in carico le segnalazioni e di aver richiesto l’aggiornamento dei dati alle “strutture tecniche”. Ciò è equivalso ad invitare i contribuenti all’autogestione anche in vista del pagamento della prima rata scaduta lo scorso 31 luglio. Nel caso in cui, ad esempio, si sia riscontrata la presenza di cartelle non indicate nella domanda di adesione, il contribuente poteva ignorare il piano di dilazione originario e rivolgersi agli sportelli dell’Agenzia per chiedere il pagamento soltanto di alcuni debiti; in alternativa, poteva utilizzare il **servizio web “ContiTU”**, selezionare unicamente i progressivi delle cartelle che ha deciso di pagare e chiedere la rielaborazione dei bollettini RAV portanti gli importi aggiornati.

Il servizio web “ContiTu” – che delega sostanzialmente al contribuente l’effettuazione dei “conti” che avrebbe dovuto fare l’Agenzia – non è, come detto, di immediato utilizzo in alcuni casi particolari ove non si tratti di includere o escludere in toto talune cartelle, ma di gestire le **anomalie relative ad alcuni ruoli o a specifici carichi**.

Si ricorda infatti che nel modello di dichiarazione di adesione alla definizione agevolata era presente una sezione specifica utilizzabile ai fini della richiesta di definizione solo di alcuni ruoli indicati nelle cartelle o di alcune somme appartenenti ad uno o più ruoli. Tuttavia, anche in relazione a tale specificità, si sono registrate delle **incongruenze** nei prospetti di comunicazione delle somme dovute, che non sono state risolte nemmeno a seguito della presentazione delle istanze di correzione da parte dei debitori.

Un caso particolare riguarda l'**erronea inclusione** nel prospetto di liquidazione delle somme dell’intera cartella a fronte della richiesta di “rottamazione” di una **singola partita** in essa contenuta. In tale caso, il contribuente destinatario della comunicazione errata, che non abbia avuto formale risposta neanche a seguito della richiesta di correzione, si è trovato fortemente in difficoltà nell’effettuare il pagamento degli importi dovuti: avrebbe potuto infatti scegliere di effettuare il pagamento degli importi comunicati dall’Ufficio, pur se errati, oppure scegliere di pagare solo gli importi che riteneva dovuti eliminando l’intera cartella oggetto di segnalazione mediante accesso allo sportello o l’autonomo ricalcolo tramite il servizio *web*.

La scelta di una delle due strade non porta ovviamente al medesimo risultato, in quanto:

- nel primo caso, il contribuente ha effettuato il pagamento di importi non dovuti non essendo indicati nella domanda di definizione agevolata;
- nel secondo caso, eliminando integralmente la cartella oggetto di richiesta di correzione, il rischio è quello di pregiudicare l’intera procedura, in quanto in base a quanto previsto dal **comma 4 dell’articolo 6 del D.L. 193/2016** l’insufficiente versamento dell’unica rata o di una rata del piano comporta il **venir meno degli effetti della definizione agevolata**.

È evidente che la scelta più prudente era la prima strada, ossia il pagamento degli importi comunicati originariamente, comprensivi anche della parte non dovuta, in attesa di una risposta formale dell’Ufficio; ma è altrettanto evidente come questa rappresenti l’ennesima (**onerosa**) “non soluzione” offerta ai contribuenti.



*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

L'accertamento esecutivo

di Dottryna



L'accertamento esecutivo è stato introdotto nel nostro ordinamento dall'articolo 29 del D.L. 78/2010 (convertito dalla L. 122/2010), allo scopo di ridurre i tempi di recupero coattivo del credito tributario.

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 alcuni aspetti generali dell'accertamento esecutivo.

Gli atti emessi dall'Agenzia delle Entrate dal **1° ottobre 2011** (relativi al periodo d'imposta in corso al 31/12/2007 e successivi) hanno efficacia esecutiva, in quanto **decorso il termine utile per la proposizione del riscorso** legittimano l'**esecuzione forzata** nei confronti del contribuente.

Sin dalla loro emanazione, gli atti assumono la veste di provvedimenti **impositivi**, di **preceppo** (intimazione ad adempiere) e di **titolo esecutivo** (che consente di promuovere l'esecuzione forzata, unitamente al preceppo), e una volta notificato l'avviso di accertamento il contribuente deve provvedere (entro i termini) al versamento delle somme dovute, **senza che sia necessario attendere la notifica della cartella di pagamento**.

Deve essere assunta quale **data di emissione** quella in cui il provvedimento viene **datato e sottoscritto** dal responsabile dell'Ufficio.

Sebbene il carattere esecutivo degli atti abbia determinato la **concentrazione** negli stessi dell'attività **di riscossione** (della quale si dirà più diffusamente *infra-* par. 1), sono rimaste invariate le disposizioni per la riscossione delle somme in **pendenza di giudizio** e, con alcune particolarità, gli istituti tipici della riscossione a mezzo **ruolo** (come, p.e., la dilazione delle somme, i ruoli straordinari, ecc...).

L'esecutività è efficace per gli **avvisi di accertamento** emessi dall'Agenzia delle Entrate per imposte dirette (Irpef, Ires, Iri – quest'ultima dal 2017), Irap, Iva, ritenute (sia a titolo di acconto che d'imposta), imposte sostitutive, nonché per i relativi **provvedimenti di irrogazione delle**

sanzioni.

Il riferimento a tale ultima tipologia di provvedimenti è individuabile nelle modifiche agli **articoli 16 e 17 del D.Lgs. 472/1997**, introdotte dal D.L. 98/2011 per la razionalizzazione del procedimento. A seguito di tali modifiche il procedimento di irrogazione immediata delle sanzioni di cui all'**articolo 17** non è più alternativo al procedimento di previa contestazione della sanzione, ma diviene **obbligatorio** quando la sanzione risulti correlata al tributo.

Non trova, invece, applicazione per i **contributi previdenziali** (sebbene gli stessi possano essere comunque inseriti nel medesimo atto di accertamento), né per l'**imposta di registro**, l'**imposta sulle successioni e donazioni**, i **tributi locali** e le **altre entrate non tributarie**, che rimangono soggette alla riscossione in base a **ruolo**.

Con particolare riferimento ai contributi previdenziali, sebbene gli stessi siano **determinati** e **liquidati** in connessione con i redditi e siano ammessi alla definizione per acquiescenza e in adesione (di cui all'**articolo 2, comma 3 del D.Lgs. 218/1997**), in ambito di riscossione si assiste ad una **dicotomia** posto che:

- le imposte sui redditi, Iva e Irap rientrano nell'alveo degli accertamenti esecutivi la cui competenza è attribuita all'Agenzia delle Entrate;
- i **contributi Inps** formano oggetto di un **avviso di addebito** (esecutivo ai sensi dell'**articolo 30 del D.L. 78/2010**) e rientrano nella competenza dell'Inps.

In caso di omissione dei versamenti, le somme relative ai contributi non devono essere affidate all'Agente per la riscossione, ma sono oggetto di apposito avviso di addebito emesso dall'Inps, che deve contenere l'**intimazione ad adempiere entro sessanta giorni**. In costanza di inadempimento del contribuente, l'Inps provvederà all'affidamento del carico all'Agente per la riscossione con modalità proprie ed in deroga alla disciplina di cui al D.Lgs. 46/1999.

In materia di imposte sui redditi e Iva, la riscossione in base a **ruolo rimane tuttavia confermata per le liquidazioni e i controlli formali** (ex **articoli 36-bis e 36-ter D.P.R. 600/1973** e **articolo 54-bis del D.P.R. 633/1972**), per la riscossione delle sanzioni irrogate con la procedura di cui all'articolo 16 D.Lgs. 472/1997 e per la riscossione delle sanzioni non connesse con l'accertamento del tributo.

La **nota dell'Agenzia delle Entrate prot. 2011/141776 del 30/09/2011**, ha chiarito come non assumano natura esecutiva:

- gli atti di **contestazione delle sanzioni** ex **articolo 16, D.Lgs. 472/1997**, posto che il D.L. 98/2010, modificando l'**articolo 17 del D.Lgs. 472/1997**, ha previsto che qualora siano collegate all'evasione (si pensi alle sanzioni per dichiarazione omessa o infedele) le sanzioni debbano essere irrogate unitamente all'accertamento e non in via separata. La contestazione separata, per la quale continuerà ad applicarsi il ruolo, opera pertanto in via principale per le **sanzioni non connesse all'evasione** come, per esempio, quelle

relative all'omessa cancellazione della partita Iva o alle violazioni relative al modulo RW;

- gli **accertamenti con adesione non preceduti da avviso di accertamento** e pertanto derivanti da istanza presentata dal contribuente nelle more della verifica fiscale ([**articolo 6, D.Lgs. 218/1997**](#));
- gli atti previsti dagli **istituti definitori** di cui agli [**articoli 5, comma 1- bis**](#), e [**5- bis del D.Lgs. 218/1997**](#) (questi ultimi applicabili ai soli processi verbali di constatazione in materia di imposte sui redditi e Iva consegnati entro il 31 dicembre 2015);
- gli atti di **recupero delle somme erroneamente rimborsate** di cui all'[**articolo 43, comma 1, del D.P.R. 602/1973**](#), in quanto la logica della norma appare assimilabile al procedimento di liquidazione automatica.

Nulla è specificato per gli avvisi di recupero dei crediti d'imposta.

La norma ha altresì stabilito che gli avvisi di accertamento, ed i relativi provvedimenti d'irrogazione delle sanzioni nonché i successivi atti di rideterminazione degli importi dovuti, debbano contenere:

- l'**intimazione ad adempiere** entro il termine di presentazione del ricorso;
- l'indicazione dell'**obbligo di pagamento** degli importi negli stessi indicati ovvero, in caso di tempestiva proposizione del ricorso ed a titolo provvisorio, degli importi stabiliti dall'[**articolo 15 del D.P.R. 602/1973**](#);
- l'espresso avvertimento che, **decorsi trenta giorni** dal termine ultimo per il pagamento (*rectius* per la proposizione del ricorso), la riscossione delle somme richieste sarà affidata, in deroga alle disposizioni in materia di iscrizione a ruolo, in carico agli **Agenti della riscossione**, anche ai fini dell'**esecuzione forzata**.

Master di specializzazione

LA GESTIONE DEI CONTROLLI FISCALI

[Scopri le sedi in programmazione >](#)