

Edizione di venerdì 14 settembre 2018

ENTI NON COMMERCIALI

Sport dilettantistico e proventi da attività connesse

di **Luca Caramaschi**

IVA

Interventi di recupero e aliquote Iva agevolate

di **Sandro Cerato**

REDDITO IMPRESA E IRAP

Inerenza e anti-economicità: il recente orientamento della Cassazione

di **Andrea Caboni, Gianluca Cristofori**

CONTROLLO

Assirevi aggiorna l'attestazione del revisore ai fini Irap

di **Francesco Rizzi**

CONTENZIOSO

Termini per l'impugnazione

di **EVOLUTION**

RASSEGNA RIVISTE

Conseguenze fiscali dei fatti intervenuti dopo la chiusura dell'esercizio

di **Fabio Landuzzi**

ENTI NON COMMERCIALI

Sport dilettantistico e proventi da attività connesse

di Luca Caramaschi

Tra i diversi aspetti analizzati dalla corposa [circolare 18/E/2018](#) di particolare rilievo appaiono le precisazioni fornite dall'Agenzia delle entrate in merito al trattamento dei proventi derivanti dallo svolgimento di **attività commerciali connesse agli scopi istituzionali**.

Si tratta dell'agevolazione contemplata dall'[articolo 25, comma 2, lett. a\), L. 133/1999](#), secondo la quale **non concorrono alla formazione del reddito imponibile** delle **associazioni sportive dilettantistiche** senza scopo di lucro (e delle **società di capitali sportive dilettantistiche**, come confermato dalla stessa Agenzia al paragrafo 3.3 della [circolare 21/E/2003](#)) che hanno optato per il regime di favore di cui alla **L. 398/1991** (oltre che alle **associazioni pro loco**), per un numero di **eventi** complessivamente non superiore a **due per anno** e per un **importo complessivamente non superiore a 51.645,69 euro**, i **proventi** realizzati *"nello svolgimento di attività commerciali connesse agli scopi istituzionali"*.

Tra questi il recente documento di prassi vi ricomprende, a titolo esemplificativo, i proventi derivanti dalla **somministrazione di alimenti e bevande** in occasione dell'evento sportivo, dalla **vendita di materiali sportivi**, di **gadget pubblicitari**, dalle **sponsorizzazioni**, dalle **cene sociali**, dalle **lotterie**, etc.

In relazione alla predetta **agevolazione** sussiste uno specifico **obbligo di rendicontazione** fissato dall'[articolo 20, comma 2, D.P.R. 600/1973](#) che si sostanzia nella redazione, entro quattro mesi dalla chiusura dell'esercizio sociale, di un apposito e separato **rendiconto**, tenuto e conservato ai sensi dell'[articolo 22 D.P.R. 600/1973](#), nel quale vanno riportate, in modo chiaro e trasparente, anche a mezzo di una **relazione illustrativa**, le entrate e le spese afferenti ciascuno degli eventi realizzati.

La stessa [circolare AdE 18/E/2018](#) sul punto, al paragrafo 6.8, ricorda che la mancata predisposizione del rendiconto non determina di per sé l'inapplicabilità dell'agevolazione qualora, in sede di controllo, l'associazione o società sportiva dilettantistica sia comunque in grado di fornire idonei riscontri al fine di **attestare** la realizzazione di proventi esclusi dal reddito imponibile. Resta tuttavia ferma in questo caso l'applicabilità dell'onerosa **sanzione** prevista dall'[articolo 9, comma 1, D.lgs. 471/1997](#) per la mancata osservanza degli obblighi relativi alla tenuta dei documenti contabili (**da 1.000 a 8.000 euro**).

Dopo aver chiarito che per la fruizione dell'agevolazione è necessario che le attività commerciali siano **strutturalmente funzionali** alla manifestazione sportiva dilettantistica e vengano rese in **concomitanza** con lo svolgimento della manifestazione stessa, l'Agenzia,

ribaltando l'orientamento già espresso in passato con la [circolare 43/E/2000](#) e riproposto nel numero del 2007 del suo periodico bimestrale "L'Agenzia informa", afferma che *"la previsione agevolativa di cui all'**articolo 25, comma 2, L. 133/1999**, relativa ai proventi realizzati da associazioni sportive e società sportive dilettantistiche senza fini di lucro con opzione per il regime di cui alla legge n. 398 del 1991 nello svolgimento di attività commerciali connesse agli scopi istituzionali, **opera solo agli effetti dell'Ires e non dell'Iva**".*

Conclusione a dir poco stupefacente se si considera che il **D.M. 10.11.1999**, nel fissare a **51.645,69 euro** il limite richiesto dall'[articolo 25, comma 2, L. 133/1999](#), fa esplicito riferimento a *"L'importo complessivo dei proventi realizzati, **in via occasionale e saltuaria**, nello svolgimento di attività commerciali connesse agli scopi istituzionali e a seguito di raccolte di fondi effettuate con qualsiasi modalità nell'ambito di un numero complessivo non superiore a due eventi organizzati nel corso del periodo di imposta dalle associazioni sportive dilettantistiche di cui all'articolo 25, comma 1 [oggi comma 2], della L. 133/1999, che non concorrono alla formazione del reddito delle predette associazioni"*.

E proprio a conferma della dichiarata occasionalità delle predette attività è la stessa agenzia delle entrate a precisare al [paragrafo 1.3 della circolare 43/E/2000](#) che *"Per quanto riguarda il trattamento tributario ai fini Iva, è evidente che le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate dalle associazioni sportive nell'ambito delle attività che presentano il carattere di occasionalità e saltuarietà sono, in base ai principi generali, **escluse dal campo di applicazione dell'Iva**".*

Il cambio di orientamento teso ad escludere l'agevolazione ai fini Iva (orientamento contrario di cui peraltro la [circolare AdE 18/E/2018](#) non fa alcun cenno) muove, secondo l'Agenzia, dai recenti pronunciamenti giurisprudenziali della Corte di Giustizia dell'Unione europea (il documento di prassi cita la Sentenza della **Corte di Giustizia UE del 13.6.2013 nella causa C-62/12**) secondo cui, in base alle prescrizioni della **Direttiva CE n. 112 del 28.11.2006** (c.d. "**Direttiva Iva**"), un soggetto, già avente la qualifica di soggetto passivo ai fini Iva per talune sue attività economiche, **deve essere considerato come soggetto passivo, sempre ai fini Iva, per qualsiasi altra attività esercitata in modo occasionale** che si sostanzia nella cessione di beni o nella prestazione di servizi.

Da ciò l'Agenzia ne consegue che gli eventi di cui all'[articolo 25, comma 2, L. 133/1999](#):

- per le **associazioni sportive dilettantistiche** costituiscono comunque **operazioni rilevanti agli effetti dell'Iva**, atteso che l'esercizio dell'opzione per il regime ex **L. 398/1991** (cui è condizionata la fruibilità dell'agevolazione ai fini Ires di cui all'[articolo 25, comma 2, L. 133/1999](#)) presuppone lo svolgimento già di attività qualificabili come **commerciali** e, quindi, la soggettività passiva dell'ente;
- per le **società sportive dilettantistiche** di cui all'[articolo 90 L. 289/2002](#) costituiscono comunque operazioni rilevanti agli effetti dell'Iva avendo le stesse società, dal punto di vista fiscale, la **natura commerciale** ed essendo, pertanto, già **soggetti passivi Iva**.

Se la **soluzione** proposta dall'Agenzia con riferimento alle società sportive dilettantistiche di cui all'[articolo 90 L. 289/2002](#) presenta certamente valide **argomentazioni** legate alla natura indubbiamente "commerciale" del soggetto (anche se il **tema "Iva"**, per tali soggetti, è aspetto che la stessa [circolare AdE 18/E/2018](#) ha trascurato), non altrettanto si può dire con riferimento alle **associazioni sportive dilettantistiche**.

Dire che *"l'esercizio dell'opzione per il regime ex L. 398/1991 (cui è condizionata la fruibilità dell'agevolazione ai fini Ires di cui all'articolo 25, comma 2, L. 133/1999) **presuppone** lo svolgimento già di attività qualificabili come commerciali e, quindi, la **soggettività passiva dell'ente**"* è vero fino a un certo punto.

L'opzione per il **regime ex L. 398/1991** infatti rappresenta un **"pre-requisito"** (la cui finalità rimane ad oggi ancora un mistero) che la norma prevede al fine di poter accedere all'agevolazione, ma non sempre (anzi in molti casi non è affatto così) corrisponde all'**effettivo esercizio di attività commerciale** da parte dell'associazione sportiva.

Sono infatti numerosi i casi di **associazioni sportive** che acquisiscono la partita iva al solo fine di poter optare **"strumentalmente"** per il citato regime agevolato e godere così della **decommercializzazione dei proventi derivanti da attività commerciali connesse agli scopi istituzionali**.

Anche per questi soggetti, quindi, è pacifico affermare che gli stessi svolgono certamente **attività commerciale?**

La situazione non è tanto diversa, se si pensa, a quella delle **associazioni sportive** che incassano, oltre alle quote associative, i soli **proventi** derivanti da attività commerciali **connesse** agli scopi istituzionali che vengono decommercializzati in base all'[articolo 148, comma 3, Tuir](#).

Tale ultima agevolazione, come è noto, non richiede la preventiva assunzione della partita Iva da parte dell'associazione sportiva, che può quindi rimanere in possesso del solo codice fiscale.

Le argomentazioni addotte dall'Agenzia per **negare** l'agevolazione ai fini Iva alle associazioni sportive che ritraggono proventi di cui all'[articolo 25, comma 2, lett. a\), L. 133/1999](#) meriterebbero, pertanto, ulteriori **riflessioni** da parte della stessa amministrazione finanziaria.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:

Seminario di specializzazione

**I NUOVI ADEMPIMENTI E LE NUOVE REGOLE
PER LO SPORT ITALIANO**

Scopri le sedi in programmazione >

IVA

Interventi di recupero e aliquote Iva agevolate

di **Sandro Cerato**

La recente [circolare AdE 15/E/2018](#) che ha commentato le novità intervenute con la Legge di Bilancio sulla disciplina dei **beni significativi forniti nell'ambito degli interventi di manutenzione ordinaria e straordinaria** offre lo spunto anche per alcune riflessioni sul **trattamento Iva delle operazioni riguardanti in generale il settore edile**.

In tale ambito, l'[articolo 7, comma 1, lett. b\), L. 488/1999](#) prevede l'applicazione dell'aliquota agevolata del **10%** alle prestazioni aventi per oggetto gli **interventi di recupero del patrimonio edilizio** di cui all'[articolo 31 L. 457/1978](#), a condizione che siano realizzati su **fabbricati a prevalente destinazione abitativa**. Si tratta dei seguenti interventi: **manutenzione ordinaria, manutenzione straordinaria, restauro e risanamento conservativo e ristrutturazione edilizia**.

Tuttavia, laddove nell'ambito di tali interventi siano forniti i **beni c.d. "significativi"** (di cui al **D.M. 29.12.1999**), **l'aliquota del 10% si rende applicabile fino a concorrenza del valore complessivo della prestazione avente ad oggetto l'intervento di recupero**, al netto del valore dei predetti beni.

Correttamente, la [circolare AdE 15/E/2018](#) osserva che **l'impatto dei beni significativi**, quale possibile limitazione all'applicazione dell'aliquota ridotta del 10%, riguarda solamente gli **interventi di manutenzione ordinaria e straordinaria realizzati su immobili a prevalente destinazione abitativa**, poiché si deve tener conto anche di altre **norme agevolative in materia**, e più precisamente:

- il [127-quaterdecies](#) della **Tabella A, parte III**, allegata al **D.P.R. 633/1972**, secondo cui si applica **l'aliquota del 10% a tutti gli interventi di restauro, risanamento conservativo e ristrutturazione edilizia**, eseguiti su **qualsiasi tipologia di immobile (abitativo o strumentale)**;
- il [127-terdecies](#) della stessa **Tabella A**, secondo cui l'aliquota del 10% si applica anche alle **cessioni di beni finiti**, escluse le materie prime e semilavorate, forniti per la realizzazione dei predetti interventi (restauro, risanamento conservativo e ristrutturazione edilizia), a prescindere dalla tipologia di bene immobile (abitativo o strumentale).

In buona sostanza, se **l'oggetto della prestazione** (qualificabile come contratto d'appalto o d'opera) è un **intervento di ristrutturazione di un'abitazione**, l'Iva è sempre applicata nella misura del 10%, e ciò a prescindere dal valore (e tipologia) di beni che nell'ambito del contratto vengono "ceduti" al committente in esecuzione dello stesso.

Infatti, poiché **l'oggetto dell'operazione è una prestazione di servizi** (inquadrabile nell'ambito di una **ristrutturazione edilizia**), il [n. 127-quaterdecies](#) della **Tabella A** non pone alcuna limitazione di valore, né alla prestazione nel suo complesso, né ai beni forniti nell'ambito del contratto.

Analogamente, se **l'oggetto dell'operazione è una fornitura di beni (finiti)** eseguita nell'ambito di uno degli interventi citati (**restauro, risanamento conservativo e ristrutturazione**), l'aliquota del 10% è applicata sulla cessione degli stessi a prescindere dal loro valore, dalla loro tipologia e dal bene immobile (**abitativo o strumentale**).

Differenti sono invece le regole per quanto riguarda gli **interventi di manutenzione ordinaria e straordinaria**, poiché l'applicazione dell'aliquota agevolata trova due **limitazioni** importanti:

- la **prima di carattere oggettivo**, poiché l'intervento deve essere eseguito su un **immobile a prevalente destinazione abitativa**, con la conseguenza che **se l'immobile è strumentale l'imposta è applicata nella misura ordinaria**;
- la **seconda di carattere quantitativo**, poiché se nell'intervento vengono impiegati beni significativi (di cui al **M. 29.12.1999**), l'imposta ridotta si rende applicabile fino a concorrenza del valore complessivo della prestazione avente ad oggetto l'intervento di recupero, al netto del valore dei predetti beni.

In merito alla tipologia di operazione, è bene sottolineare che l'Agenzia delle Entrate, nella [circolare 15/E/2018](#), ha precisato che, stante la **ratio agevolativa** della norma, che intende appunto agevolare le prestazioni di servizi aventi ad oggetto gli interventi di recupero, **l'aliquota del 10% si applica a prescindere dalle modalità contrattuali utilizzate per realizzare tali interventi**, e quindi sia nel caso di **prestazioni di servizi (contratto d'appalto o d'opera)**, sia nell'ipotesi che si tratti di **fornitura di beni con posa in opera**.

Resta fermo, infine, che se per alcune prestazioni di servizi aventi ad oggetto gli interventi di recupero edilizio sono presenti i requisiti per **l'applicazione del reverse charge** ([articolo 17, comma 6, lett. a\)](#) e [lett a-ter\), D.P.R. 633/1972](#)), l'imposta nella misura agevolata del 10% è applicata dal **committente**.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:



Seminario di specializzazione

LA FISCALITÀ DEGLI IMMOBILI

Scopri le sedi in programmazione >

REDDITO IMPRESA E IRAP

Inerenza e anti-economicità: il recente orientamento della Cassazione

di **Andrea Caboni, Gianluca Cristofori**

Nel corso degli ultimi anni l'Amministrazione finanziaria ha emesso numerosi avvisi di accertamento mediante i quali ha contestato alle imprese l'**indeducibilità di taluni oneri** per mancanza del **requisito dell'inerenza**, ai sensi dell'[articolo 109, comma 5, Tuir](#), in quanto ritenuti **"antieconomici" in un'ottica imprenditoriale**.

Tale prassi accertativa ha determinato l'instaurazione di un **cospicuo numero di contenziosi e lo sviluppo di un acceso dibattito giurisprudenziale**.

In tale contesto, assume particolare rilevanza la **recente sentenza n. 18904/2018 della Corte Cassazione** che – nell'esercizio della sua funzione nomofilattica – ha dapprima effettuato una rigorosa disamina delle più recenti pronunce sulla **rilevanza del giudizio di economicità dei costi nell'ambito della valutazione della loro inerenza rispetto all'attività economica esercitata** e, successivamente, ha affermato alcuni **importanti principi di diritto**.

Nella succitata sentenza, infatti, la Suprema Corte ha innanzitutto rilevato che il **principio di inerenza** "*si ricava dalla **nozione di reddito d'impresa** ed esprime una correlazione tra costi ed attività d'impresa in concreto esercitata, traducendosi in un **giudizio di carattere qualitativo, che prescinde, in sé, da valutazioni di tipo utilitaristico o quantitativo***"; ha, altresì, evidenziato che **incombe sul contribuente l'onere di provare l'inerenza di un costo**.

Tale principio è in linea con l'orientamento giurisprudenziale da ultimo sviluppatosi (ribadito anche nella recente **ordinanza n. 13882/2018** della Corte di Cassazione), con la quale è stato anche affermato che **la nozione di inerenza di un costo non sarebbe disciplinata dall'[articolo 109, comma 5, Tuir](#)** – che regolerebbe "*il diverso principio della correlazione tra costi deducibili e ricavi tassabili (escludendosi la deducibilità dei costi relativi a ricavi esenti)*" – ricavandosi bensì dalla **stessa nozione di reddito d'impresa**.

Nella sentenza in esame, quindi, la Corte di Cassazione effettua un distinguo sugli effetti di un **giudizio di economicità e congruità** di un costo, al fine di valutare la relativa inerenza rispetto all'attività d'impresa e, precisamente:

- "*in tema di **imposte dirette**, l'Amministrazione finanziaria, nel negare l'inerenza di un costo per mancanza, insufficienza od inadeguatezza degli elementi dedotti dal contribuente ovvero a fronte di circostanze di fatto tali da inficiarne la validità o la rilevanza, **può***

contestare l'incongruità e l'antieconomicità della spesa, che assumono rilievo, sul piano probatorio, come indici sintomatici della carenza di inerenza pur non identificandosi in essa; in tal caso è onere del contribuente dimostrare la regolarità delle operazioni in relazione allo svolgimento dell'attività d'impresa e alle scelte imprenditoriali";

- *"in tema di Iva, l'inerenza del costo non può essere esclusa in base ad un giudizio di congruità della spesa, salvo che l'Amministrazione finanziaria ne dimostri la macroscopica antieconomicità ed essa rilevi quale indizio dell'assenza di connessione tra costo ed l'attività d'impresa".*

Dalla decisione in commento emerge che il principio di inerenza, esprimendo una **correlazione tra i costi e l'attività d'impresa in concreto esercitata**, si traduce in un **giudizio di carattere qualitativo**, che **prescinde**, in sé, **da valutazioni di tipo utilitaristico o quantitativo**: in sostanza, **il costo attiene o non attiene all'attività d'impresa, a prescindere dalla sua entità**.

Nell'ambito di un accertamento ai fini delle imposte sui redditi, **ritenere che un costo sia "antieconomico" o "incongruo" assume un valore sintomatico in ordine al fatto lo stesso sia non inerente**.

La contestazione dell'Amministrazione finanziaria **non può limitarsi all'individuazione di un mero scostamento dell'entità del costo da presunti "canoni di normalità del mercato"** (condotta che, peraltro, non risulterebbe legittimata da nessuna disposizione normativa prevista nell'ordinamento tributario), ma **deve consistere nella positiva affermazione che tale costo, sulla base di elementi oggettivi, sia estraneo all'attività d'impresa concretamente esercitata, così da determinare un giudizio di inerenza negativo**; diversamente si realizzerebbe un'ingiustificata e intollerabile ingerenza nelle scelte imprenditoriali.

In materia di Iva, l'onere probatorio dell'Amministrazione finanziaria, che intenda contestare la mancanza di inerenza delle operazioni compiute e fatturate dal contribuente, è aggravato, **non assumendo di per sé rilievo la mera sproporzione o l'incongruenza tra costo e valore del bene o del servizio**, se non quando tale **anti-economicità risulti**, alla luce di una complessiva valutazione, **macroscopica e del tutto evidente** (accertamento, questo, che compete al **giudice di merito**). Infatti, conformemente all'orientamento giurisprudenziale largamente prevalente della **Corte di Giustizia dell'Unione Europea** e della Corte di Cassazione (ribadito anche nella recente **sentenza n. 2240/2018**) **"la circostanza che un'operazione economica sia effettuata ad un prezzo superiore o inferiore al prezzo normale di mercato deve ritenersi irrilevante"** (Corte giust. 20 gennaio 2005, causa C-412/03, Hotel Scandic Gasabach)".

Master di specializzazione

TEMI E QUESTIONI DEL CONTROLLO DI GESTIONE
CON BRUNO DE ROSA

Scopri le sedi in programmazione >

CONTROLLO

Assirevi aggiorna l'attestazione del revisore ai fini Irap

di **Francesco Rizzi**

Assirevi ha di recente pubblicato il **documento di ricerca n. 222** contenente l'**aggiornamento** delle **linee guida** per lo svolgimento delle attività di **revisione** finalizzate all'emissione dell'**attestazione** di **effettività** dei **costi del personale** addetto alla **ricerca e sviluppo**.

Si rammenta, infatti, che per la **deducibilità** ai fini **Irap** di tali costi è espressamente richiesto dall'[articolo 11, comma 1, lett. a\), n. 5\), D.Lgs. 446/1997](#), il rilascio di un'**attestazione** di **effettività** del loro **sostenimento**; attestazione che, secondo la **formulazione letterale** della norma e l'**interpretazione** fornita dall'Agenzia delle Entrate (cfr. [risoluzione 104/E/2009](#)) può essere rilasciata da un **revisore legale**, dal **Presidente della società di revisione legale**, dal **Presidente del Collegio sindacale** o dal **sindaco unico** qualora l'organo di controllo svolga anche la **revisione legale**.

Nel **documento di ricerca** Assirevi chiarisce preliminarmente che lo **scopo** dell'attestazione che viene richiesta al revisore è quello di **garantire** (all'Amministrazione Finanziaria) l'**effettivo** sostenimento dei costi del **personale** addetto alla **ricerca e sviluppo** e la **corrispondenza** degli stessi alla relativa **documentazione** contabile. Tale **incarico** è dunque da considerarsi **separato** da quello della revisione legale del **bilancio** e richiede l'adozione di **specifiche procedure di revisione**.

Inoltre, considerato che i **principi di revisione** adottati con determina del Mef ineriscono lo svolgimento della revisione legale del bilancio e **non** contengono indicazioni relative alla revisione contabile di **specifici elementi, conti o componenti** del bilancio, Assirevi fa riferimento al **principio di revisione internazionale Isa 805 (revised)** emanato dall'**Ifac** (*International Federation of Accountants*) e fornisce al revisore specifiche **indicazioni operative**, così riepilogabili:

- per tipologie di costi quali le **spese del personale**, gli **accantonamenti** al fondo **Tfr**, ecc., sarà necessario esaminare anche **altri** dati contabili **al di fuori** dei costi oggetto di verifica e svolgere **procedure** di revisione consistenti nell'esame della **contabilità analitica**, dei **report** del controllo di gestione, ecc.;
- ordinariamente sarà **opportuno** usare procedure di revisione "**di validità**" (trattasi delle cosiddette "**substantive procedures**", basate sulle procedure di **analisi comparativa** e sui **test di dettaglio**) svolte su base **campionaria**;
- la **società** dovrà predisporre un **prospetto riepilogativo** dei **costi del personale addetto alla ricerca e sviluppo**, adeguatamente **corredato** da **note esplicative** sui **criteri** utilizzati per l'**individuazione** dei costi e sui **principi contabili** applicati;

- i **controlli campionari** dovranno essere **finalizzati** ad ottenere la ragionevole **sicurezza** che i costi sostenuti siano **supportati** da idonea **documentazione probativa** e a verificare la **corrispondenza** di tale documentazione con le **scritture contabili**;
- dovrà determinarsi una **soglia** di **significatività** (facendo questa volta riferimento al **principio di revisione internazionale Isa Italia 320** adottato dal Mef), valutandone l'**impatto** in relazione al totale dei **costi oggetto di revisione** (e **non** in relazione al **bilancio** nel suo **complesso**);
- per la redazione della **relazione** di revisione dovrà farsi riferimento alle **linee guida** indicate nel **documento di ricerca n. 218** pubblicato da **Assirevi** ad aprile 2018, inerente alle attività di **revisione contabile** richieste per **scopi specifici**;
- al **termine** del lavoro sarà opportuno ottenere una **lettera di attestazione** dalla Direzione;
- nel caso in cui emergano dei **rilevi** (ad esempio qualora siano state verificate delle **deviazioni** rispetto ai **criteri** esposti nelle **note esplicative** del **prospetto** dei costi fornito dalla società) il revisore dovrà **valutare** se è in grado di esprimere le proprie **conclusioni** emettendo un **giudizio con modifica** o se la portata dei rilievi è tale da **impedire** la formulazione delle **conclusioni**.

Infine, per quel che concerne la **documentazione** del lavoro, il documento di ricerca si **correda** di un utile **facsimile** di **relazione** del revisore indipendente sul **prospetto** dei costi per il **personale** addetto alla **ricerca** e sviluppo (*cfr. allegato A*).

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:

Special Event

**L'IMPOSTAZIONE DELL'ATTIVITÀ DEL REVISORE LEGALE
ATTRAVERSO L'ANALISI DI UN CASO OPERATIVO**

Scopri le sedi in programmazione >

CONTENZIOSO

Termini per l'impugnazione

di **EVOLUTION**



Ai sensi del combinato disposto degli articoli 51, comma 1, e 38, comma 3, D.Lgs. 546/1992, nel processo tributario è previsto, come per il processo civile, un doppio termine di impugnazione delle sentenze: un termine “breve” di 60 giorni, decorrente dalla data di notificazione della sentenza ad istanza di parte; un termine “lungo” di 6 mesi, decorrente dalla data di pubblicazione della sentenza, in caso di mancata notifica.

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

Il presente contributo analizza i due limiti previsti dalla legge per l'impugnazione delle sentenze.

In riferimento alle sentenze relative ad un processo tributario sono previsti due termini di impugnazione, uno breve e l'altro lungo.

Il **termine breve di impugnazione**, disciplinato dall'[articolo 51, comma 1, D.Lgs. 546/1992](#), è di **60 giorni**, decorrenti dalla **data di notificazione** della sentenza **ad istanza di parte**. Tale notificazione può avvenire mediante:

- **ufficiale giudiziario**;
- **spedizione a mezzo posta** in plico raccomandato senza busta con avviso di ricevimento;
- **consegna diretta** possibile solo nei confronti delle Agenzie fiscali e degli Enti locali, ma non dell'Agente della riscossione o di altri enti, quali, ad esempio, i Consorzi di bonifica.

Viene inoltre previsto, ai sensi dell'ex [articolo 38, comma 2, D.Lgs. 546/1992](#), **che** le parti hanno l'**onere di provvedere direttamente** alla **notificazione della sentenza** alle altre parti, **depositando** in segreteria **nei successivi 30 giorni**: **l'originale o la copia**

autentica dell'originale notificato; ovvero, la **copia autentica** della sentenza consegnata o spedita per posta; la **fotocopia della ricevuta** di deposito o della spedizione per raccomandata a mezzo del servizio postale **unitamente all'avviso di ricevimento**. La **segreteria** rilascia la **ricevuta attestante l'avvenuto deposito** e la inserisce nel **fascicolo d'ufficio**.

La notifica può avvenire anche a mezzo PEC. Invece, ai sensi dell'ex [articolo 16, commi 3 e 4, D.Lgs. 546/1992](#), l'**Ente impositore**, l'**Agente della riscossione** o l'**Ente locale** possono provvedere alla **notificazione della sentenza** mediante:

- **ufficiale giudiziario**;
- **spedizione a mezzo posta** in plico raccomandato senza busta con avviso di ricevimento;
- **messo comunale o messo speciale** autorizzato dall'Amministrazione finanziaria.

La **sentenza** deve essere **notificata** al **soggetto** che ha acquisito la **qualità di parte** nel processo nel **domicilio eletto**, o, in mancanza di ciò, nella **residenza o sede dichiarata** all'atto della **costituzione in giudizio**.

Tale soggetto può essere rappresentato da:

- la **parte**;
- il **difensore della parte** munito di procura;
- il **soggetto munito di delega anche orale**, che consegnerà l'atto all'ufficiale giudiziario.
- Il **termine lungo di impugnazione** opera in caso di **mancata (o irrituale) notificazione** della **sentenza** ex [articolo 38, comma 3, D.Lgs. 546/1992](#).

In riferimento al termine lungo di impugnazione, invece, sono state apportate delle **modifiche** alla norma citata dalla **L. 69/2009**, prevedendo un arco temporale di **6 mesi** con riferimento ai **giudizi instaurati successivamente al 4 luglio 2009**.

Per entrambi i termini la **sospensione feriale dell'impugnazione**, ai sensi delle disposizioni di cui alla **L. 742/1969**, ricade nel periodo **1° agosto – 31 agosto**. Così, nel caso in cui il termine breve scada nel mese di agosto, i termini di impugnazione si sospendono e riprendono a decorrere a partire dal 1° settembre. Ad esempio, per il termine breve, se la sentenza è notificata in data 20 giugno, l'impugnazione della sentenza si sarebbe dovuta realizzare entro agosto, ma considerata la sospensione, il termine breve è posticipato al 19 settembre. Mentre per il termine lungo se la sentenza è stata deposita il 25 febbraio, il termine lungo scadrebbe ad agosto, ma considerando la sospensione feriale, l'impugnazione deve avvenire entro il 25 settembre.

È necessario precisare che in caso **morte o perdita della capacità di stare in giudizio** di una parte durante la decorrenza del termine breve di impugnazione trova applicazione l'articolo 328 c.p.c., il quale stabilisce che tale termine è interrotto, con la conseguenza che il nuovo termine decorre dal giorno in cui la notificazione della sentenza è rinnovata.



EVOLUTION Euroconference

Ogni giorno ti diamo le risposte che cerchi,
calde come il tuo primo caffè.

Aggiornamenti, approfondimenti e operatività,
in un unico portale realizzato da professionisti per i professionisti.

richiedi la prova gratuita per 15 giorni >

Design by valcarenghi / Freepik

RASSEGNA RIVISTE

Conseguenze fiscali dei fatti intervenuti dopo la chiusura dell'esercizio

di **Fabio Landuzzi**

Articolo tratto da "La circolare tributaria n. 32-33/2018"

In merito all'applicazione del Principio contabile Oic 29, con particolare riferimento ai fatti di gestione che si verificano dopo la chiusura dell'esercizio ma prima dell'approvazione del progetto di bilancio, si possono presentare alcuni dubbi circa l'impatto che essi determinano sul trattamento fiscale delle poste che sono state rilevate nel bilancio dell'esercizio: in altri termini, tali accadimenti interferiscono o no sulla deducibilità dei costi rilevati del bilancio dell'esercizio precedente? [Continua a leggere...](#)

[VISUALIZZA LA COPIA OMAGGIO DELLA RIVISTA >>](#)

[Segue il SOMMARIO di La circolare tributaria n. 32-33/2018](#)

Normativa e prassi in sintesi

Giurisprudenza in sintesi

Focus

"L'Iva in edilizia – Parte I" di Leonardo Pietrobon

"La cessione del diritto di superficie su un suolo "ultraquinquennale" non soggetto a tassazione" di Fabio Garrini

Dichiarazioni

"Il calendario per la presentazione delle prossime dichiarazioni" di Alessandro Bonuzzi

Reddito di impresa

"Conseguenze fiscali dei fatti intervenuti dopo la chiusura dell'esercizio" di Fabio Landuzzi

"Semplificati e regime di cassa: le rimanenze di fine anno" di Giovanni Valcarenghi

"La conversione delle eccedenze Ace per le società di persone e le modalità di determinazione della base Ace in presenza di finanziamenti infruttiferi" di Sandro Cerato

Immobili

"I dati delle locazioni brevi – La proroga" di Leonardo Pietrobon

Iva

"Limiti alla detrazione Iva per le spese sostenute dalle holding" di Marco Peirolo

Accertamento

"L'esecuzione delle sentenze. Le precisazioni dell'Agenzia delle entrate nell'incontro con la stampa specializzata" di Gianfranco Antico

"Indagini finanziarie – Disciplina generale, informazioni acquisibili, regole

procedurali, l'autorizzazione, le richieste nei confronti dei terzi" *di Gianfranco Antico*

Il caso

"L'opzione per la cedolare con remissione in bonis è valida solo se non è stata versata l'imposta di registro" *di Centro studi tributari*

"La quota di ammortamento è contestabile entro il termine previsto per l'anno di acquisto del bene" *di Centro studi tributari*

La scheda contabile

"Affitto d'azienda, contabilizzazione e riflessioni" *di Viviana Grippo*

Scadenzario

"Principali scadenze dal 16 al 31 agosto 2018 105"



LA CIRCOLARE TRIBUTARIA

Settimanale di aggiornamento e approfondimento professionale in area tributaria

IN OFFERTA PER TE € 143 + IVA anziché € 220 + IVA

Offerta non cumulabile con sconto Privilege ed altre iniziative in corso, valida solo per nuove attivazioni. Rinnovo automatico a prezzo di listino.



ABBONATI ORA