

Edizione di giovedì 21 Novembre 2019

IMU E TRIBUTI LOCALI

La verifica incrociata delle aliquote Imu e Tasi

di **Fabio Garrini**

AGEVOLAZIONI

#Conciliamo: bando per la conciliazione del tempo di vita e di lavoro

di **Clara Pollet, Simone Dimitri**

IVA

Contratto preliminare e acconti

di **Sandro Cerato**

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Treaty shopping: i recenti chiarimenti in tema di beneficiario effettivo

di **Marco Bargagli**

CONTENZIOSO

Definizione liti pendenti: sospensione del processo anche dopo i termini?

di **Angelo Ginex**

RASSEGNA RIVISTE

Indennizzo per la riduzione del canone di locazione: criticità contabili e fiscali

di **Sandro Cerato**

IMU E TRIBUTI LOCALI

La verifica incrociata delle aliquote Imu e Tasi

di **Fabio Garrini**

Mentre l'acconto è stato determinato sulla scorta di aliquote e detrazioni previste per l'anno precedente, nel calcolo del **saldo** entrano in campo **i nuovi parametri deliberati dai Comuni per il 2019**, a patto che le relative deliberazioni siano state pubblicate sul sito del MEF **entro lo scorso 28 ottobre**; in caso contrario, anche il saldo sarà operato con le stesse aliquote già utilizzate per il calcolo dell'acconto.

Le aliquote applicabili ed i relativi vincoli

Per le diverse tipologie di immobili devono in via generale essere calcolati entrambi i tributi:

- ai fini **Imu** abitazioni principali e pertinenze, fabbricati assimilati, fabbricati rurali strumentali e immobili invenduti non locati sono **esenti**, mentre l'imposta è dovuta su tutti gli altri fabbricati, sui terreni agricoli e sulle aree edificabili.
- ai fini **Tasi** sono invece i terreni agricoli ad essere esentati dal prelievo, mentre **l'imposta è dovuta** (in via generale) **su tutti gli altri immobili**, ad esclusione dell'abitazione principale.

L'aspetto più delicato è verificare **l'aliquota applicabile alla Tasi**, in quanto quest'ultima va individuata **tenendo in debita considerazione l'aliquota Imu**.

Per l'**Imu** è prevista **un'aliquota di base**, fissata allo 0,76 per cento, che i Comuni possono aumentare o ridurre sino a 0,3 punti percentuali (quindi il *range* dell'aliquota ordinaria sarà compreso tra 0,46 e 1,06 per cento).

Per l'**abitazione principale** e le relative **pertinenze** è stabilita l'esenzione, con esclusione dei fabbricati di lusso censiti nelle categorie catastali A/1, A/8 e A/9; per tali **abitazioni di lusso** è stabilita un'aliquota pari allo 0,4 per cento. I Comuni possono modificare, in aumento o in diminuzione, la suddetta aliquota sino a 0,2 punti percentuali (quindi il *range* dell'aliquota ordinaria sarà compreso tra 0,2 e 0,6 per cento). Peraltro, per l'abitazione principale, è prevista anche l'applicazione della **detrazione**.

Infine, va rammentato che **i Comuni possono ridurre l'aliquota di base** fino allo 0,4 per cento nel caso di **immobili non produttivi di reddito fondiario** ai sensi dell'[articolo 43 Tuir](#), nel caso di immobili posseduti da soggetti Ires, ovvero nel caso di immobili locati.

Come detto, l'aspetto maggiormente delicato è **l'individuazione dell'aliquota Tasi**; nella determinazione dell'imposta sui servizi sono infatti presenti degli **effetti incrociati** tra le due imposte, da tenere in debita considerazione: l'aliquota effettivamente applicabile per la Tasi, infatti, dipende da quella fissata per l'Imu.

La somma delle aliquote della Tasi e dell'Imu, per ciascuna tipologia di immobile, **non può essere in ogni caso superiore all'aliquota massima consentita per l'Imu**, quindi si deve fare riferimento ad un tetto fissato al 1,06 per cento per la generalità degli immobili, ovvero ad altre minori aliquote in relazione alle diverse tipologie (ossia lo 0,6 per cento per le abitazioni principali, ove tale imposta sia dovuta, come nel caso dei **fabbricati di lusso**).

Anche per il 2019 è stata **confermata la possibilità per il comune di derogare** a tale limite massimo per un ammontare complessivamente non superiore **allo 0,8 per mille**, comunque solo confermando un incremento già precedentemente introdotto. Tale aspetto deve essere verificato con particolare attenzione, perché agisce sul vincolo incrociato di cui si è appena detto.

Occorre poi ricordare **due limiti specifici applicabile alle aliquote Tasi**:

- per i **fabbricati rurali** ad uso strumentale l'aliquota massima della Tasi non può comunque eccedere il limite dell'1 per mille, ossia l'aliquota base del tributo (mentre questi fabbricati sono esenti da Imu);
- per i **fabbricati invenduti** delle imprese di costruzione, destinati alla vendita ed in ogni caso non locati, è prevista un'aliquota del 1 per mille, che il Comune può elevare sino al 2,5 per mille, ovvero ridurre sino a zero.

Va poi ricordata una specifica riduzione riguardante tanto l'Imu quanto la Tasi, riguardante i fabbricati dati in **locazione con contratti agevolati**: per tali fabbricati è prevista una riduzione al 75% (quindi lo sconto è pari al 25%) dell'aliquota stabilita per i fabbricati destinati a locazione con canone concordato.

Da evidenziare che il Comune potrebbe aver previsto una **specifico aliquota agevolata** per gli immobili oggetto di **locazione concordata**, nel qual caso **la riduzione si applica alla specifica aliquota decisa dal Comune per i fabbricati locati con tali contratti**.

Seminario di specializzazione

**ANTIRICICLAGGIO: APPROFONDIMENTO
OPERATIVO SULLE NUOVE REGOLE TECNICHE**

Scopri le sedi in programmazione >

AGEVOLAZIONI

#Conciliamo: bando per la conciliazione del tempo di vita e di lavoro

di **Clara Pollet, Simone Dimitri**

“**#Conciliamo**” è il bando che destina 74 milioni di euro per **progetti di conciliazione famiglia-lavoro**. I fondi sono destinati a interventi che promuovano un *welfare* su misura per le famiglie e per migliorare la qualità della vita di mamme e papà lavoratori. La misura persegue la **realizzazione di progetti di welfare aziendale**, che consentano ai datori di lavoro di sviluppare azioni in favore dei propri lavoratori al fine di assecondare i loro bisogni e quelli delle loro famiglie.

Con il decreto del Ministro *pro tempore* per la famiglia e le disabilità del 30 aprile 2019, registrato dalla Corte dei conti n. 1114 il 31 maggio 2019, il legislatore mira **all'incremento della produttività delle imprese**, incentivando lo sviluppo di progetti capaci di **risolvere problematiche comuni ai lavoratori**.

L'Avviso pubblico **denominato “#Conciliamo”**, emanato dal capo del Dipartimento delle politiche della famiglia *pro tempore* in data 26 agosto 2019, era stato **in un primo momento sospeso** con il provvedimento del 3 ottobre 2019, in attesa di approfondimenti e verifiche in merito all'individuazione dei soggetti titolati a **proporre le domande di finanziamento**.

Con il [provvedimento dell'8 novembre 2019](#) è stato pubblicato un nuovo Avviso pubblico con medesime finalità, destinato ad una **più ampia platea di beneficiari**. Possono presentare domanda di finanziamento:

- **le imprese** aventi sede legale o unità operative sul territorio nazionale;
- **i consorzi e i gruppi di società** collegate o controllate;
- i soggetti di cui ai punti precedenti possono partecipare **anche in forma associata**, costituendosi in associazione temporanea di scopo (ATS), contratto di rete o associazione temporanea d'impresa (ATI).

La **richiesta di finanziamento per ciascuna iniziativa progettuale deve essere compresa:**

- **tra 15.000 e 50.000 euro per le imprese con meno di 10 dipendenti e i cui ricavi** (voce A1 del conto economico) relativi all'ultimo esercizio contabile concluso, siano **uguali o inferiori ai 2 milioni di euro (microimprese)**. Il soggetto proponente deve contribuire ai costi del progetto **con risorse finanziarie pari ad almeno il 10% del totale dell'importo richiesto ovvero con risorse umane, beni e servizi messi a disposizione dal soggetto**

proponente quantificabili nella percentuale suddetta;

- **tra 30.000 e 100.000 euro per le imprese con meno di 50 dipendenti e i cui ricavi, relativi all'ultimo esercizio contabile concluso, siano uguali o inferiori a 10 milioni di euro (piccole imprese).** Il soggetto proponente deve contribuire ai costi del progetto **con risorse finanziarie pari ad almeno il 15% del totale dell'importo richiesto ovvero con risorse umane**, beni e servizi messi a disposizione dal soggetto proponente quantificabili nella percentuale suddetta;
- **tra 100.000 e 300.000 euro per le imprese con un numero di dipendenti da 50 a 250 unità e i cui ricavi relativi all'ultimo esercizio contabile concluso, siano uguali o inferiori a 50 milioni di euro (medie imprese).** Il soggetto proponente deve contribuire ai costi del progetto con risorse finanziarie pari ad **almeno il 20% del totale dell'importo richiesto ovvero con risorse umane**, beni e servizi messi a disposizione dal soggetto proponente quantificabili nella percentuale suddetta;
- **tra 250.000 e 1.500.000 euro per le imprese con più di 250 dipendenti e i cui ricavi, relativi all'ultimo esercizio contabile concluso, siano superiori a 50 milioni di euro (grandi imprese).** Il soggetto proponente deve contribuire ai costi del progetto con risorse finanziarie pari ad **almeno il 30% del totale dell'importo richiesto** ovvero con risorse umane, beni e servizi messi a disposizione dal soggetto proponente quantificabili nella percentuale suddetta.

Le proposte progettuali devono prevedere azioni, nel contesto dell'ambiente di lavoro e nella relativa organizzazione, che **perseguano uno o più dei seguenti obiettivi riguardanti il rapporto tra la famiglia e l'attività lavorativa:**

1. crescita della natalità;
2. riequilibrio tra i carichi di cura tra uomini e donne;
3. incremento dell'occupazione femminile;
4. contrasto dell'abbandono degli anziani;
5. supporto della famiglia in presenza di componenti disabili;
6. tutela della salute.

Per accedere al finanziamento **occorre presentare via pec** all'indirizzo conciliamo@pec.governo.it, **entro le ore 12:00 del 18 dicembre 2019, la domanda unitamente alla seguente documentazione:**

- il **piano finanziario** redatto utilizzando la specifica modulistica – [Modello n. 2](#);
- **patto di integrità** presentato e sottoscritto digitalmente dal legale rappresentante – [Modello 3](#);
- **dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà**;
- copia dell'**atto costitutivo** o dello statuto del proponente;
- una **relazione sulle attività in materia di conciliazione dei tempi di vita e di lavoro** svolte negli ultimi due anni dal soggetto proponente ovvero una **dichiarazione di non aver mai intrapreso azioni di welfare**;
- il **bilancio dell'ultimo esercizio finanziario** concluso antecedentemente alla

presentazione della domanda di finanziamento.

A pena di esclusione **non possono essere presentate più domande di finanziamento** dallo stesso soggetto individuale.



Seminario di specializzazione

IL CONTROLLO DI GESTIONE OPERATIVO: LE DIECI DOMANDE ALLE QUALI RISPONDERE PER RAGGIUNGERE GLI OBIETTIVI AZIENDALI

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

IVA

Contratto preliminare e acconti

di **Sandro Cerato**

Nell'ambito delle operazioni relative alla **cessione di beni immobili**, le parti sovente stipulano **accordi preliminari** in cui si impegnano a formalizzare il successivo accordo definitivo di trasferimento della proprietà del bene.

In tale sede la parte **promissaria acquirente** può corrispondere delle somme di denaro che possono assumere la natura di **caparra** o di **acconto** sul prezzo.

In tale ultimo caso ai fini delle **imposte indirette (Iva e registro)**, il **regime fiscale è strettamente correlato alla soggettività Iva del promittente venditore** e, conseguentemente, al regime Iva a cui dovrà essere assoggetta la cessione del fabbricato (esente, ovvero imponibile Iva per obbligo o per opzione).

In buona sostanza, se il promittente venditore è un **soggetto passivo Iva** e alla sottoscrizione del preliminare o, comunque, anteriormente al verificarsi dell'effetto traslativo anzidetto, sono corrisposti **acconti sul prezzo pattuito**, gli stessi dovranno essere assoggettati generalmente al **regime Iva del contratto definitivo di cessione**, atteso che, ai sensi dell'[articolo 6, comma 4, D.P.R. 633/1972](#), l'operazione di vendita si considera effettuata, limitatamente a quanto corrisposto a titolo di acconto, alla **data del pagamento**.

Se il **contratto preliminare prevede la corresponsione di un acconto non soggetto ad Iva**, a norma della nota di cui all'[articolo 10 della Tariffa, Parte I, allegata al D.P.R. 131/1986](#), esso va assoggettato all'**imposta di registro del 3%**, ai sensi dell'[articolo 9 della Tariffa, Parte I, allegata al D.P.R. 131/1986](#).

È giusto il caso di precisare che **l'imposta di registro proporzionale corrisposta sull'acconto non soggetto ad Iva**:

- **potrà essere imputata all'imposta principale** dovuta sul **contratto definitivo**;
- **si aggiunge a quella fissa (euro 200)** dovuta in sede di **registrazione del contratto preliminare**, trattandosi di **due pattuizioni autonome**, ai sensi dell'[articolo 21, comma 1, del D.P.R. 131/1986](#), poiché *"non derivano necessariamente, per loro intrinseca natura"* le une dalle altre.

Se il **contratto preliminare prevede invece il pagamento di acconti imponibili ad Iva**, su di essi è dovuta, oltre all'Iva, anche l'imposta di registro fissa, in misura pari a 200 euro, in virtù del **principio di alternatività Iva/registro** di cui all'[articolo 40 D.P.R. 131/1986](#).

La **valutazione dell'alternatività Iva-registro** in relazione alle somme pagate in occasione della stipula del contratto preliminare va operata prendendo in considerazione il **contratto definitivo**.

Infatti, come accennato in precedenza, il **contratto preliminare**, di per sé, avendo solo effetti obbligatori, **non realizza il presupposto impositivo Iva**.

Tuttavia, l'[articolo 6, comma 4, D.P.R. 633/1972](#), dispone che il pagamento anticipato o la fatturazione del corrispettivo di un'operazione Iva (non ancora realizzata) comporta che l'operazione stessa si consideri effettuata, limitatamente all'importo pagato, alla data del pagamento o della fattura.

La **“soggezione” ad Iva degli acconti corrisposti in sede di stipula preliminare** è legata, quindi, al futuro perfezionamento di un definitivo “soggetto ad Iva”.

Conseguentemente, devono considerarsi “soggetti ad Iva”, gli **acconti relativi a future cessioni imponibili Iva**, ovvero devono essere assoggettati ad **imposta di registro del 3%**, gli **acconti relativi a cessioni di immobili abitativi fuori campo Iva** (perché privi del requisito oggettivo o soggettivo di applicazione dell'imposta), ovvero **esenti da Iva** ai sensi dell'[articolo 10, n. 8-bis, D.P.R. 633/1972](#).

Si segnala, infine, che con la [risposta ad interpello n. 311 del 24.07.2019](#), l'Agenzia delle Entrate ha confermato che, **per la registrazione del contratto preliminare** che prevede la corresponsione di somme a titolo di caparra/acconto prezzo assoggettate ad Iva, **l'imposta di registro è dovuta**:

- in **misura fissa per il preliminare**, ai sensi dell'[articolo 10 della Tariffa, parte I, allegata al D.P.R. 131/1986](#);
- **sempre in misura fissa** per la pattuizione che stabilisce la dazione di acconti assoggettati a Iva, ai sensi del combinato disposto dell'[articolo 10 della Tariffa, Parte I, allegata al D.P.R. 131/1986](#) e dell'[articolo 40 D.P.R. 131/1986](#).

Conseguentemente, **l'imposta di registro sarà pari a complessivi 400 euro di cui 200 euro per la registrazione del preliminare più 200 euro per gli acconti prezzo**.



FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Treaty shopping: i recenti chiarimenti in tema di beneficiario effettivo

di Marco Bargagli

Il fenomeno conosciuto tra gli addetti ai lavori come *“treaty shopping”* o abuso dei trattati internazionali, è un particolare meccanismo con il quale si vuole sfruttare, indebitamente, il regime fiscale agevolato previsto dalle Convenzioni contro le doppie imposizioni o dalle Direttive comunitarie.

L'intento elusivo viene conseguito tramite l'artificiosa localizzazione di una struttura societaria (c.d. *“conduit company”*) nel Paese che ha aderito al trattato internazionale, affinché tale soggetto economico diventi funzionale alla fruizione delle agevolazioni previste dal trattato, diversamente non accessibili.

Per contrastare eventuali fenomeni di *“aggressive tax planning”* transnazionale, gli accordi bilaterali contro le doppie imposizioni sui redditi e talune direttive comunitarie contengono una specifica clausola antiabuso, denominata *“beneficiario effettivo”* o *“beneficial owner”*, rilevabile negli articoli 10, 11 e 12 del modello di convenzione internazionale.

Sul punto, anche la prassi operativa ha confermato che la principale clausola antiabuso utilizzata per arginare l'utilizzo distorto dei trattati internazionali e delle Direttive europee e garantire la tutela degli interessi erariali degli Stati è proprio rappresentata dall'introduzione, nel Modello Ocse e, successivamente, nella disciplina unionale, del concetto di *“beneficiario effettivo”*, locuzione inserita allo scopo di garantire che *“il soggetto percettore del reddito coincidesse con il reale percettore del reddito”* e evitare la presenza di soggetti interposti che rappresentino uno *“schermo”* rispetto al destinatario reale del reddito (cfr. Manuale in materia di contrasto all'evasione e alle frodi fiscali, [circolare n. 1/2018](#) del Comando Generale della Guardia di Finanza volume III – parte V – capitolo 11 *“Il contrasto all'evasione e alle frodi fiscali di rilievo internazionale”*, pag. 336 e ss.).

In buona sostanza, il percettore estero dei flussi reddituali (es. dividendi, interessi e *royalties*) non deve operare come mero soggetto interposto, ma deve essere il reale beneficiario dei redditi provenienti dall'Italia.

Conformemente, il commentario al modello di convenzione Ocse prevede che è considerato beneficiario effettivo il percettore dei redditi che gode del semplice diritto di utilizzo dei flussi reddituali (*“right to use and enjoy”*) e non sia, conseguentemente, obbligato a retrocedere gli stessi ad altro soggetto, sulla base di obbligazioni contrattuali o legali, desumibili anche in via

di fatto (*“unconstrained by a contractual or legal obligation to pass on the payment received to another person”*).

In merito, la **suprema Corte di cassazione**, con la [sentenza n. 24551/2019](#) pubblicata in **data 2 ottobre 2019**, ha confermato la **legittimità del rimborso della ritenuta alla fonte** richiesta da parte di un **soggetto non residente** il quale, evidentemente, aveva i necessari requisiti richiesti dalla **normativa fiscale internazionale**.

Nel caso risolto in *apicibus* dagli ermellini, una **società di diritto italiano** versava alla **propria controllante olandese** un determinato importo a titolo di **distribuzione dei dividendi**.

Sulle somme erogate veniva inizialmente operata la **ritenuta alla fonte del 5%** (ai sensi dell'articolo 10, paragrafo n. 2, lett. a, sub-paragrafo (i)), della **Convenzione bilaterale** stipulata tra la **Repubblica Italiana** e il **Regno dei Paesi Bassi del 18 maggio 1990** (ratificata con la **L. 305/1993**).

Successivamente, ritenendo che risultasse applicabile il **regime di esenzione da ritenuta** previsto dall'[articolo 27-bis D.P.R. 600/1973](#), la casa madre **olandese** presentava all'Amministrazione finanziaria italiana **formale istanza** volta a conseguire il **rimborso delle ritenute subite**.

In merito, si ricorda i dividendi erogati nei confronti di un soggetto non residente sono soggetti ad un **duplice trattamento fiscale**:

- il **regime del rimborso**, in base al quale il soggetto residente che eroga i **flussi reddituali** opera la ritenuta alla fonte a titolo di imposta nella misura indicata nell'[articolo 27, comma 3-ter, D.P.R. 600/1973](#) (1,20%). In tale prima ipotesi, il **soggetto controllante non residente**, che ha percepito i dividendi, potrà richiedere il **rimborso della ritenuta subita**;
- il **regime dell'esenzione** ex [articolo 27-bis, comma 3, D.P.R. 600/1973](#): in tale secondo caso il soggetto residente, alle **condizioni** previste per **l'applicazione della direttiva madre-figlia (n. 90/435/CE)**, su richiesta del soggetto non residente, **può azzerare l'applicazione della ritenuta alla fonte a titolo di imposta**.

Ciò posto la **suprema Corte di cassazione**, **sconfessando** di fatto l'**orientamento** precedentemente espresso da parte della **Commissione Tributaria Regionale di Torino**, ha **accolto la tesi della società ricorrente** che ha dimostrato di possedere i **requisiti richiesti per il rimborso della ritenuta**.

In particolare, la società **ha esibito la documentazione** con la quale la competente **autorità fiscale olandese**, in merito alla citata **distribuzione di dividendi da parte della controllata italiana**, certificava che: *“la richiedente non ha beneficiato di alcun credito d'imposta per le imposte eventualmente assolte all'estero su tali dividendi in quanto il regime fiscale olandese non prevede alcun credito d'imposta su qualsivoglia dividendo percepito in relazione a partecipazioni*

detenute in controllate italiane”.

In conclusione, a **parere dei giudici di piazza Cavour**, la prova in questione ***appare effettivamente rilevante***, e la valutazione operata dalla impugnata Commissione Tributaria regionale ***risulta parziale***, se ***non addirittura lacunosa***, in quanto il **giudice del rinvio** non ha avuto cura di ***“dare contezza delle ragioni per cui, nonostante la documentazione versata in causa, abbia ritenuto di non accordare il preteso diritto al rimborso della ritenuta per cui è causa”***.



Seminario di specializzazione

**ANTIRICICLAGGIO: APPROFONDIMENTO
OPERATIVO SULLE NUOVE REGOLE TECNICHE**

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

CONTENZIOSO

Definizione liti pendenti: sospensione del processo anche dopo i termini?

di **Angelo Ginex**

In materia di **definizione agevolata delle liti pendenti**, l'[articolo 6. D.L. 119/2018](#) aveva stabilito che il contribuente potesse ottenere la **sospensione del processo** a seguito del **deposito** di apposita istanza, corredata di copia della **domanda di definizione** e del **versamento, entro il 10 giugno 2019**.

Più precisamente, la disposizione normativa citata disponeva che: *«Le controversie non sono sospese, salvo che il contribuente faccia apposita **richiesta al giudice**, dichiarando di volersi avvalere delle disposizioni del presente articolo. In tal caso il processo è **sospeso fino al 10 giugno 2019**. Se entro tale data il contribuente deposita presso l'organo giurisdizionale innanzi al quale pende la controversia copia della domanda di definizione e del versamento degli importi dovuti o della prima rata, **il processo resta sospeso fino al 31 dicembre 2020**»*.

Sul punto, e più specificamente con riguardo alla natura del suddetto termine, negli ultimi dieci giorni si è assistito, non senza stupore, ad un condivisibile **cambio di rotta** da parte dei Giudici di vertice.

In un primo momento, infatti, con [sentenza 6 novembre 2019, n. 28493](#) la sezione VI della **Corte di Cassazione** aveva affermato di non poter accogliere l'istanza del contribuente pervenuta dopo il 10 giugno 2019, ritenendo che, per espressa previsione di legge, al fine di ottenere l'**effetto sospensivo** del processo sino al 31 dicembre 2020, dovesse essere depositata dinanzi all'Autorità giudiziaria avanti alla quale pende il processo la copia della **domanda di definizione** e del **versamento, entro il termine perentorio del 10 giugno 2019**.

Altrimenti detto, i giudici di legittimità, ritenendo che il suddetto termine avesse **natura perentoria**, avevano affermato che: *«in tema di sospensione del processo ai sensi dell'articolo 6, comma 10, D.L. 119 del 2018, per ottenere l'effetto sospensivo sino al 31 dicembre 2020 deve essere **depositata in cancelleria copia della domanda di definizione e del versamento degli importi dovuti o della prima rata entro il termine perentorio del 10 giugno 2019**»*.

Successivamente, però, la sezione V della **Corte di Cassazione**, con [sentenza 15 novembre 2019, n. 29790](#), preso atto del discordante orientamento espresso dalla sezione VI, ha ritenuto di dover verificare se il **mancato rispetto** del termine del 10 giugno 2019 previsto dall'[articolo 6 D.L. 119/2018](#) potesse essere **ostativo all'accoglimento** delle istanze di sospensione.

A tal proposito, i Giudici di vertice hanno rilevato, innanzitutto, che costituisce **principio generale** quello secondo cui i **termini** stabiliti dalla legge sono **ordinatori**, a meno che la legge stessa espressamente li dichiari perentori o colleghi esplicitamente al loro decorso un qualche effetto decadenziale o comunque restrittivo.

Detto principio trova sicura applicazione anche nel diritto tributario, per cui, in mancanza di un'esplicita previsione, il termine normativamente stabilito per il compimento di un atto ha **efficacia meramente ordinatoria ed esortativa o acceleratoria**, cioè costituisce un invito a non indugiare, e l'atto può essere compiuto dall'interessato o dalla stessa Amministrazione fino a quando ciò non venga altrimenti precluso (Cfr., **Cassazione, sent. n. 10761/2013**).

Inoltre, la Suprema Corte ha sottolineato come tale termine abbia **natura processuale**, in quanto volto a fissare il momento entro il quale è possibile presentare l'istanza all'organo giurisdizionale dinanzi al quale pende la controversia, sicché ad esso si applica l'[articolo 152, comma 2, c.p.c.](#), secondo il quale «**i termini stabiliti dalla legge sono ordinatori, tranne che la legge stessa li dichiari espressamente perentori**».

Quindi, in mancanza di una espressa disposizione che lo dichiari perentorio, il termine normativamente fissato per il compimento di un atto ha **natura ordinatoria**, quale invito a non indugiare, e il suo **mancato rispetto** non comporta **alcuna decadenza** e **non impedisce che l'atto possa essere compiuto** fino a quando ciò non venga precluso altrimenti.

Da ultimo, la Corte di Cassazione ha osservato che la **sospensione** in parola svolge una **funzione "protettiva"** e non preclusiva, dato che assolve all'esigenza di avere uno stato di temporanea quiescenza del processo in attesa della definizione della procedura amministrativa che presuppone la non prosecuzione *medio tempore* dell'ordinario svolgimento dell'attività processuale.

Concludendo, il deciso **revirement** operato dalla quinta sezione della Corte di Cassazione appare pienamente **condivisibile**, in quanto rispettoso dei principi generali della materia e dell'intento del legislatore, orientato a favorire l'**estinzione** del processo a seguito della sanatoria intervenuta nelle more del giudizio.

Seminario di specializzazione

**IL SINDACO E IL REVISORE ALLA LUCE DELLA RIFORMA
DEL CODICE DELLA CRISI DI IMPRESA**

Scopri le sedi in programmazione >

RASSEGNA RIVISTE

Indennizzo per la riduzione del canone di locazione: criticità contabili e fiscali

di **Sandro Cerato**

Articolo tratto da “Bilancio, vigilanza e controlli n. 10/2019 ?

Con la risposta resa all'interpello n. 16/E/2019, l'Agenzia delle entrate ha ritenuto che l'indennizzo pagato per la riduzione del canone annuo accordato in sede di rinnovo del contratto di locazione (e oggetto di apposita scrittura privata qualificata dalle parti come “scrittura indennitaria”) rappresenta per il conduttore un debito/passività di natura determinata ed esistenza certa (trattandosi di un'obbligazione istantanea e non di durata) deducibile, ai fini Ires e ai fini Irap, nel periodo d'imposta in cui sorge l'obbligazione al pagamento verso la controparte (articolo 109, comma 2, lettera b), ultimo periodo, Tuir). È stata conseguentemente disattesa l'interpretazione sostanziale individuata dalla società istante secondo cui l'indennizzo in parola – che da un punto di vista sostanziale doveva rappresentare una componente anticipata del canone di affitto dell'immobile – si sarebbe dovuto dedurre, ai fini dell'Ires e dell'Irap, in quote costanti lungo tutta la durata del contratto di locazione, con la possibilità di dedurre, in un'unica soluzione, le quote non ancora dedotte, nell'esercizio in cui si fosse verificata l'interruzione anticipata del contratto di locazione. L'interpretazione dell'Agenzia delle entrate non pare del tutto convincente, in quanto la stessa attribuisce rilevanza contabile e fiscale unicamente agli aspetti formali della “scrittura indennitaria” rispetto a quelli sostanziali collegati all'intervenuta riduzione del canone di locazione prevista nel nuovo contratto di affitto. [Continua a leggere...](#)

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

[Segue il SOMMARIO di “Bilancio, vigilanza e controlli n. 10/2019 ?](#)

Contabilità e bilancio

Indennizzo per la riduzione del canone di locazione: criticità contabili e fiscali *di Sandro Cerato*

Il ruolo dell'Oic rispetto ai postulati generali del bilancio *di Laura Fava*

Le spese legali: aspetti contabili e fiscali *di Giovanni Valcarenghi*

La riforma dell'articolo 2086, cod. civ.: assetti organizzativi, amministrativi e contabili per la rilevazione della crisi *di Massimo Buongiorno*

Vigilanza e revisione

Le misure della qualità del revisore: gli *audit quality indicators* *di Marco Bozzola*

Le situazioni di squilibrio finanziario dell'ente locale *di Massimo Venturato*

Società

L'assetto organizzativo della Srl a seguito dell'introduzione del Codice della crisi d'impresa (D.Lgs. 14/2019) *di Alessandro Biasioli*

La clausola della c.d. "roulette russa" o del "cowboy" *di Giovanni Maccagnani e Massimo Botter*



BILANCIO, VIGILANZA E CONTROLLI

Guida pratica alla redazione del bilancio e alla gestione di adempimenti e verifiche di sindaci e revisori

IN OFFERTA PER TE € 107,25 + IVA 4% anziché € 165,00 + IVA 4%

Inserisci il codice sconto **ECNEWS** nel form del carrello on-line per usufruire dell'offerta

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



ABBONATI ORA