

Edizione di venerdì 13 Novembre 2020

CASI OPERATIVI

L'immobile estero che non ha subito variazioni
di **EVOLUTION**

RISCOSSIONE

Il calendario delle scadenze fiscali dopo i Decreti Ristori e Ristori bis
di **Lucia Recchioni**

REDDITO IMPRESA E IRAP

La durata fiscale della commessa è influenzata dal Covid?
di **Fabio Garrini**

BILANCIO

Bilancio 2020: possibile non effettuare gli ammortamenti
di **Fabio Landuzzi**

CONTENZIOSO

Operatori di posta privata senza titolo abilitativo: notifica del ricorso nulla
di **Euroconference Centro Studi Tributari**

RASSEGNA RIVISTE

La pluralità di atti in rettifica dell'imposta di registro. Presupposti differenti o anche rettifiche integrative?
di **Gianfranco Antico, Maurizio Tozzi**

CASI OPERATIVI

L'immobile estero che non ha subito variazioni

di **EVOLUTION**



Si chiede se sia necessario compilare il quadro RW per gli immobili detenuti all'estero, anche nel caso in cui non siano intervenute modifiche, fermo restando che l'Ivie deve comunque essere versata.

A seguito dei chiarimenti forniti dalla circolare AdE 43/E/2009, è obbligatorio monitorare nel quadro RW tutti gli investimenti di natura finanziaria o patrimoniale: pertanto, gli immobili, in qualità di attività patrimoniali, sono oggetto di monitoraggio anche se non produttivi di reddito imponibile.

Sul punto, tuttavia, si segnala che, in base all'articolo 4, comma 3, D.L. 167/90, così come modificato dall'articolo 7-quater, comma 23, D.L. 193/2016, convertito, con modificazioni, dalla L. 225/2016, "Gli obblighi di indicazione nella dichiarazione dei redditi previsti nel comma 1 non sussistono altresì per gli immobili situati all'estero per i quali non siano intervenute variazioni nel corso del periodo d'imposta, fatti salvi i versamenti relativi all'imposta sul valore degli immobili situati all'estero, di cui al decreto-legge 6 dicembre 2011, n. 201, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214".



[CONTINUA A LEGGERE SU EVOLUTION...](#)

RISCOSSIONE

Il calendario delle scadenze fiscali dopo i Decreti Ristori e Ristori bis

di Lucia Recchioni



I **Decreti Ristori (D.L. 137/2020)** e **Ristori bis (D.L. 149/2020)** sono intervenuti, tra l'altro, su alcune **scadenze fiscali**, disponendone la **sospensione**. Nessuna recente novità ha invece interessato gli **adempimenti**, con riferimento ai quali è stata prevista **esclusivamente la proroga del modello 770/2020 al 10 dicembre** ([articolo 10 D.L. 137/2020](#)).

Nello specifico, alcuni interventi riguardano l'imminente **scadenza di versamento del 16 novembre**.

L'[articolo 7 D.L. 149/2020](#) ha infatti disposto la sospensione dei termini in scadenza il prossimo **16 novembre** riferiti al versamento:

- delle **ritenute alla fonte** di cui agli [articoli 23 e 24 D.P.R. 600/1973](#) (ritenute sui redditi di lavoro dipendente e sui redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente) e delle trattenute relative all'**addizionale regionale e comunale**;
- dell'**Iva**.

La sospensione è disposta a favore dei seguenti **soggetti**:

- soggetti che esercitano le **attività economiche sospese**, su **tutto il territorio nazionale**, ai sensi del [P.C.M. 03.11.2020](#) (si pensi, ad esempio, alle palestre, piscine, sale giochi, sale scommesse, sale bingo, discoteche e sale da ballo, cinema e teatri),
- soggetti che svolgono le **attività dei servizi di ristorazione** aventi domicilio fiscale, sede legale o sede operativa nelle cosiddette "**zone arancioni**" e "**zone rosse**",
- soggetti che operano nei **settori economici individuati nell'allegato 2 al decreto**, oppure esercitano **attività alberghiera, attività di agenzia di viaggio o quella di tour operator**, che hanno domicilio fiscale, sede legale o sede operativa nelle cosiddette "**zone rosse**".

I versamenti sospesi devono essere effettuati, **senza applicazione di sanzioni ed interessi**, in

un'unica soluzione entro il **16 marzo 2021** o mediante **rateizzazione fino ad un massimo di quattro rate** mensili di pari importo, con il versamento della prima rata entro il 16 marzo 2021. **Non è previsto il rimborso** di quanto già eventualmente versato.

Chi	Dove	Differimento termini
Soggetti che esercitano le attività economiche sospese (D.P.C.M. 03.11.2020)	Tutto il territorio nazionale	Versamento ritenute sui redditi di lavoro dipendente e assimilato, addizionali regionali e comunali ;
Soggetti che svolgono le attività dei servizi di ristorazione	“Zona arancione” e “zona rossa”	Versamento Iva (dal 16.11.2020 al 16.03.2021)
Soggetti che operano nei settori economici individuati nell' allegato 2 al decreto	“Zona rossa”	
Soggetti che svolgono l' attività alberghiera, l'attività di agenzia di viaggio o quella di tour operator	“Zona rossa”	

Il **successivo articolo 11 D.L. 149/2020** (Decreto Ristori bis) prevede poi la sospensione dei versamenti relativi ai **contributi previdenziali e assistenziali**. Per meglio analizzare questa disposizione si rende però necessario fare un passo indietro.

L'**articolo 13 D.L. 137/2020** (Decreto Ristori) aveva infatti previsto la **sospensione dei versamenti dei contributi previdenziali e dei premi Inail** per i datori di lavoro operanti nei settori interessati dalle limitazioni introdotte dal [D.P.C.M. 24.10.2020](#). La sospensione in esame operava per i versamenti **referiti ai mesi di novembre** (quindi, in scadenza il **16.12.2020**).

Con il **Ristori bis** il legislatore ha quindi “corretto il tiro”, evitando che i datori di lavoro dovessero comunque versare, **nell'immediato**, i contributi previsti, pur a fronte delle note **sospensioni** introdotte.

Pertanto, in forza dell'**articolo 11 D.L. 149/2020**, è stata disposta la sospensione dei **versamenti scadenti nel mese di novembre** a favore dei datori di lavoro appartenenti ai settori individuati nell'**allegato 1** allo stesso decreto.

Viene però precisato che tale estensione **non si applica ai premi per l'assicurazione obbligatoria Inail**, che, quindi, dovranno essere **regolarmente versati il prossimo 16 novembre**. Con la [circolare n. 128](#) di ieri, **12 novembre**, l'Inps ha precisato che la **sospensione** in esame:

- **opera con riferimento alle rate relative alle rateazioni dei debiti in fase amministrativa,**
- **non opera rispetto alla terza rata in scadenza il 16 novembre**, riferita alla rateizzazione disposta dalle precedenti previsioni introdotte dalla **legislazione “di emergenza”** (tra le quali si richiamano, tra le altre, le norme di cui agli [articoli 126 e 127 D.L. 34/2020](#)).

Lo stesso **articolo 11** prevede poi la sospensione dei versamenti dei contributi previdenziali e assistenziali dovuti nel **mese di novembre 2020** (in scadenza, quindi, il prossimo **16.11**) per i datori di lavoro privati che abbiano unità produttive od operative nelle cosiddette **“zone rosse”**

operanti nei settori economici cui all'**allegato 2** del decreto.

Come chiarito dalla [circolare Inps n. 128 di ieri, 12.11.2020](#), le “**zone rosse**” e le “**zone arancioni**” devono essere individuate in ossequio alle previsioni dell'**Ordinanza del Ministro della Salute del 4.11.2020** e del **10.11.2010**, come segue:

- **zona arancione**: Abruzzo, Basilicata, Liguria, Toscana, Umbria, Puglia e Sicilia;
- **zona rossa**: Calabria, Lombardia, Piemonte, Valle d'Aosta e Provincia Autonoma di Bolzano.

L'eventuale variazione, nel corso del mese di novembre, della collocazione delle Regioni e delle Province autonome, rispetto alle “zone gialle”, “arancioni” e “rosse”, **non ha effetti per l'applicazione della sospensione contributiva** in esame.

I contributi sospesi **devono essere versati**, senza applicazione di sanzioni e interessi, in un'unica soluzione entro il **16 marzo 2021** oppure mediante **rateizzazione** fino a un massimo di quattro rate mensili di pari importo, con il versamento della prima rata entro il 16 marzo 2021. Il mancato pagamento di due rate, anche non consecutive, determina la **decadenza dal beneficio della rateazione**.

Le **rate sospese dei piani di ammortamento già emessi**, la cui scadenza ricade nel mese di novembre 2020, per i soggetti interessati dalla sospensione, dovranno invece essere versate, in unica soluzione, **entro il 16 marzo 2021**.

Chi	Dove	Differimento termini
Datori di lavoro che esercitano le attività di cui all' allegato 1	Tutto il territorio nazionale	Contributi previdenziali (no Inail) Dal 16.11.2020 al 16.03.2021
Datori di lavoro che esercitano le attività di cui all' allegato 2	“Zona rossa” La circolare 128/2020 Inps richiama anche i territori della “ zona arancione ”	Contributi previdenziali (sì Inail) Dal 16.11.2020 al 16.03.2021
Datori di lavoro interessati dalle limitazioni D.P.C.M. 24.10.2020	Tutto il territorio nazionale	Contributi previdenziali (sì Inail) Dal 16.12.2020 al 16.03.2021

Un altro differimento è stato poi previsto con riferimento al **secondo acconto Irpef, Ires e Irap 2020**: anche in questo caso, la previsione del Decreto Ristori bis si “innesta” su una precedente disposizione, introdotta dal **Decreto Agosto**.

Con l'**articolo 98 del Decreto Agosto (D.L. 104/2020)**, infatti, è stato riconosciuto il **differimento del termine di versamento della seconda rata dell'acconti Irpef, Ires e Irap 2020 al 30 aprile 2021**. Il beneficio, tuttavia, era riservato esclusivamente ai soggetti Isa che avevano subito, nel **primo semestre 2020**, una **riduzione di almeno il 33% del fatturato** rispetto allo stesso periodo dell'anno 2019.

Ora il **Decreto Ristori bis (articolo 6 D.L. 149/2020)** interviene nuovamente, **estendendo il differimento al 30 aprile 2021, indipendentemente dalla dimostrazione dell'intervenuta riduzione del 33% del fatturato**, ai seguenti soggetti:

- soggetti operanti nei **settori economici individuati nell'allegato 1 e nell'allegato 2** allo

- stesso D.L. 149/2020, aventi domicilio fiscale o sede operativa nelle “**zone rosse**”,
- soggetti che esercitano l'attività di gestione di **ristoranti** nelle “**zone arancioni**”.

Chi	Dove	Differimento termini Differimento termine versamento II° acconto Ires, Irpef, Irap (dal 30.11.2020 al 30.04.2021)
Soggetti Isa che operano nei settori economici individuati nell'allegato 1 e 2	“Zona rossa”	
Soggetti Isa che esercitano l'attività di gestione di ristoranti	“Zona arancione”	

REDDITO IMPRESA E IRAP

La durata fiscale della commessa è influenzata dal Covid?

di **Fabio Garrini**

Seminario di specializzazione

LE PROCEDURE PER L'AVVIO DELL'ATTIVITA' D'IMPRESA: ADEMPIMENTI TELEMATICI ED ENTI COINVOLTI

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

La **valutazione delle opere in corso alla fine dell'esercizio** dipende dalla **durata** della commessa stessa:

- se questa è **ultrannuale**, si applica la metodologia definita “**percentuale di completamento**” che tiene conto del **margin**e in corso di formazione,
- al contrario, **se la durata è inferiore**, questa viene valutata con il metodo della “**commessa completata**” rilevando i **sol**i costi materialmente **sostenuti** ed imputabili all'opera.

Malgrado manchino posizioni ufficiali, a tale fine si deve ritenere che il riferimento debba essere alla “**durata contrattuale**”: quindi eventi esogeni come eventuali **ritardi imputabili alla pandemia**, che non incidono sull'essenza dell'opera e delle relative pattuizioni, devono considerarsi **irrilevanti ai fini di tale valutazione**.

La valutazione della commessa

In tema di rilevanza fiscale delle valutazioni delle commesse sono **due** le norme a cui occorre riferirsi:

- nell'[articolo 92, comma 6, Tuir](#) è previsto che i prodotti in corso di lavorazione e i servizi in corso di esecuzione al termine dell'esercizio sono valutati in base alle **spese sostenute nell'esercizio stesso**, salvo quanto stabilito nell'[articolo 93](#) per le opere, le forniture e i servizi di durata ultrannuale;
- il successivo [articolo 93 Tuir](#) stabilisce che le variazioni delle rimanenze finali delle opere, forniture e servizi pattuiti come oggetto unitario e con tempo di esecuzione **ultrannuale** devono essere valutate sulla base dei **corrispettivi pattuiti**.

Quindi, per innescare l'[articolo 93 Tuir](#) è necessario che l'esecuzione delle opere, delle forniture e dei servizi derivi da un contratto e che le obbligazioni contrattuali, sebbene distinte e individuabili singolarmente, siano **oggettivamente collegate tra loro** in modo da perdere autonoma rilevanza, costituendo un'unica complessa prestazione volta al conseguimento di un **risultato diverso e ulteriore** rispetto alle singole prestazioni rese.

Vale la pena di ricordare che tali previsioni non sono totalmente allineate con le indicazioni civilistiche dell'[articolo 2426, punto 11, cod. civ.](#), in quanto potrebbe verificarsi il caso per cui una commessa di durata ultrannuale non abbia i requisiti (individuati nei paragrafi da 43 a 46 del **documento Oic 23**) per consentire in bilancio la rilevazione sulla base della **percentuale di completamento**.

Ciononostante, il **principio di derivazione rafforzata** comunque **non permette di derogare** all'**articolo 93** che impone, per le **commesse ultrannuali**, di effettuare una **valutazione tenendo conto del corrispettivo pattuito** (si veda sul punto il chiarimento fornito nel corso del **forum Telefisco del 2018**).

Veniamo ora a ragionare circa il reale **significato di "durata" della commessa**.

Il primo aspetto da rammentare è che **nessuna rilevanza deve essere attribuita alla data di stipula** del contratto, tanto ai fini civilistici (il paragrafo 6 del **documento Oic 23** sul punto osserva che le rilevazioni vanno effettuate *"indipendentemente dalla data in cui si è perfezionato il contratto"*) quanto ai **fini fiscali** (tale aspetto venne espressamente esaminato nella **risoluzione 342/E/2000**); pertanto, il lasso di tempo che intercorre tra la **data di sottoscrizione dell'accordo** e l'inizio dei lavori è contabilmente e fiscalmente **non rilevante**.

Il tema più delicato è quello riguardante un **differimento** della consegna rispetto a quanto originariamente pattuito, il che ha comportato un **allungamento della durata effettiva della commessa**.

Nessun problema potrebbe porsi se tale allungamento si fosse verificato **dopo l'approvazione del bilancio** in cui la commessa è stata valutata sulla base del costo, in quanto tale evento successivo **non era noto al momento della chiusura del bilancio**.

Maggiori dubbi si pongono invece quando la commessa subisce la dilatazione temporale **già al momento della chiusura** e comunque **al momento dell'approvazione del bilancio di esercizio**.

Su questo punto **non vi sono posizioni ufficiali**, ma la tesi più condivisa (e condivisibile), basata anche sul tenore letterale del **principio contabile Oic 23**, che fa riferimento alla durata "contrattuale" della commessa, porta ad affermare che l'**unico elemento da considerare per valutare la commessa deve essere quanto pattuito nel contratto**.

Pertanto, solo proroghe legate a **modifiche sostanziali del contratto** (ci si accorda per realizzare un'opera diversa da quella inizialmente pattuita) sono idonee a **modificare la**

valutazione della commessa; al contrario, **fattori esogeni** quali alluvioni, scioperi, ritrovamento di reperti archeologici, **non dovrebbero risultare rilevanti** a tal fine.

Tra questi eventi esogeni pare lecito iscrivere anche i **rallentamenti legati alla pandemia Covid**, derivanti da sospensioni imposte dai diversi provvedimenti che si fanno susseguendo nel corso del 2020, oppure semplicemente legati alle **difficoltà di approvvigionamento** dei materiali o da **contagi tra il personale dipendente**.

Questo tema è di strettissima attualità, in quanto, in talune situazioni, il problema si potrebbe essere posto in sede di approvazione dello scorso bilancio 2019, ma, sicuramente, si **riproponrà in maniera ancora più significativa in sede di approvazione del bilancio dell'esercizio in corso**.

BILANCIO

Bilancio 2020: possibile non effettuare gli ammortamenti

di **Fabio Landuzzi**

DIGITAL

Seminario di specializzazione

GLI ASPETTI CRITICI DELLE ATTIVITÀ DI VIGILANZA E REVISIONE LEGALE AFFIDATA AL COLLEGIO SINDACALE

Scopri di più >

In sede di **conversione del Decreto Agosto**, all'**articolo 60** sono stati inseriti i [commi dal 7-bis al 7-quinquies](#), con cui, **in via del tutto eccezionale**, viene consentito alle imprese – **diverse da quelle che redigono il bilancio secondo i principi contabili internazionali** – di **non effettuare** l'imputazione al conto economico dell'intera quota di **ammortamento**, o di una sua parte, del costo delle **immobilizzazioni materiali ed immateriali**.

La mancata imputazione dell'ammortamento non ne preclude tuttavia la sua **deduzione fiscale**, sia ai fini Ires che Irap, in quanto il [comma 7-quinquies](#) **deroga al principio della preventiva imputazione** (ai fini Ires) del componente negativo, ed al **principio della presa diretta dal bilancio** (ai fini Irap), consentendo che la quota fiscalmente deducibile – nei limiti ed alle condizioni di cui agli [articoli 102, 102-bis e 103 Tuir](#) – possa essere sottratta dall'imponibile mediante una corrispondente **variazione in diminuzione**.

La facoltà è consentita per le quote di ammortamento relative "*all'esercizio in corso alla data di entrata in vigore*" del Decreto, e pertanto interessa il **bilancio 2020** per tutte le imprese il cui esercizio sociale corrisponde all'anno solare.

Peraltro, l'ultimo periodo del [comma 7-bis](#) consente che, con Decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze, la norma **possa essere estesa anche agli esercizi successivi**, in relazione alla evoluzione della situazione economica conseguente all'emergenza sanitaria da Covid-19.

Sotto il **profilo soggettivo**, avrebbe forse meritato una **maggiore attenzione** l'estensione del beneficio fiscale della deduzione extracontabile anche alle **imprese IAS Adopter**; per esse, infatti, se è vero che il Legislatore non può derogare al **criterio della sistematicità dell'ammortamento**, è però altrettanto vero che potrebbero ricorrere condizioni consentite da detti principi in cui gli ammortamenti vengono comunque ridotti (si pensi al **metodo delle "unità prodotte"**) rispetto alla quota massima fiscale consentita, ma sarebbe loro **precluso** di poter **beneficiare della deduzione fiscale**, diversamente dall'impresa **Oic Adopter**.

La norma **non vincola** la facoltà al fatto che essa debba riguardare una o più **categorie omogenee** di immobilizzazioni, per cui **l'impresa sembra libera di decidere per quali immobilizzazioni (materiali ed immateriali) avvalersene**.

Inoltre, il comma 7-bis fa riferimento alla facoltà di **“non effettuare fino al 100 per cento dell'ammortamento annuo”** dando così spazio ad una **deroga anche solo parziale**, e non integrale; ossia, una **riduzione della quota di ammortamento**, e non la sua totale mancata effettuazione.

La stessa norma disciplina **l'effetto contabile della quota di ammortamento non effettuata** nel bilancio 2020; viene infatti disposto che tale quota di ammortamento **“é imputata al conto economico relativo all'esercizio successivo e con lo stesso criterio sono differite le quote successive, prolungando quindi per tale quota il piano di ammortamento originario di un anno”**.

Quindi, si ha di fatto **un allungamento del piano originario di ammortamento**.

Le imprese che si avvalgono della facoltà di non effettuare l'ammortamento devono **destinare ad una riserva di utili indisponibile** un ammontare **“corrispondente alla quota di ammortamento non effettuata”**. Nel caso in cui gli utili dell'esercizio 2020 non fossero sufficienti per vincolare tale riserva, si dovranno utilizzare **riserve di utili o altre riserve disponibili già presenti** nel bilancio.

Infine, nel caso in cui anche le riserve disponibili non fossero sufficienti, il **vincolo di indisponibilità dovrà essere rinviato agli esercizi seguenti** i cui utili dovranno essere destinati alla formazione della corrispondente **riserva indisponibile, fino alla sua copertura**.

Il [comma 7-quater](#) prescrive poi che la **Nota integrativa** renda **un'informativa completa** in merito a:

1. le **“ragioni della deroga”**: è lecito pensare che tali “ragioni” saranno quelle di avvalersi della norma emergenziale al fine di favorire una **rappresentazione economico-patrimoniale** dell'impresa più consona al suo **reale valore** mitigando in questa maniera, almeno in parte ed in modo indiretto, l'effetto negativo causato dalla da Covid-19;
2. l'iscrizione e l'importo **“della corrisponde riserva indisponibile”**: ricordiamo che può trattarsi della destinazione di una **quota dell'utile netto d'esercizio**, oppure di riserve di utili o altre **riserve disponibili** già iscritte oppure, in caso di incapacienza, del rinvio a valere sugli **utili netti degli esercizi successivi**;
3. l'**“influenza sulla rappresentazione della situazione patrimoniale e finanziaria e del risultato economico dell'esercizio”**: sono gli effetti che la mancata effettuazione degli ammortamenti produce sul risultato economico dell'esercizio e sul patrimonio netto. Sul **piano finanziario**, a dire il vero, dato che gli **ammortamenti sono costi non finanziari**, non sembra possa aversi un impatto di per sé rilevante.

CONTENZIOSO

Operatori di posta privata senza titolo abilitativo: notifica del ricorso nulla

di Euroconference Centro Studi Tributarî



Con la **sentenza n. 25521**, depositata ieri, **12 novembre**, la Corte di Cassazione è tornata sul tema della notifica degli **atti introduttivi del giudizio tributario** per il tramite di **operatori postali privati**, statuendo la **nullità** del ricorso **ed escludendo la sanatoria** per raggiungimento dello scopo dovuto alla costituzione della controparte, a fronte della **manca di certezza legale** della **data di consegna del ricorso all'operatore**, a causa dell'assenza di **poteri certificativi dello stesso**, sprovvisto di titolo abilitativo.

Il caso riguarda un contribuente che aveva **impugnato una cartella di pagamento**: la CTP, tuttavia, dichiarava **inammissibile il ricorso introduttivo**, in quanto **tardivo**.

La CTR confermava la pronuncia, rilevando che il ricorso era stato **spedito**, a mezzo **agente di posta privata**, in data 03.10.2012 (**data di scadenza dei termini** per impugnare la cartella), ed era stato **consegnato all'Agenzia delle entrate il 05.10.2012**.

Riteneva, quindi, la CTR, che l'agente di posta privata **non avesse alcuna potere di attestazione di ricevimento** del plico da consegnare, ragion per cui **non poteva trovare applicazione il principio di scissione** degli effetti della notifica.

La **Corte di Cassazione**, investita della controversia, ha in primo luogo evidenziato che, a seguito dell'entrata in vigore del **D.Lgs. 58/2011** i **servizi riservati all'operatore di posta universale** sono stati circoscritti alle **notificazioni degli atti giudiziari e ai verbali delle violazioni al codice della strada**.

Tramite la **L. 124/2017**, poi, è stata disposta la **liberalizzazione del mercato delle notifiche a mezzo posta**, con **abrogazione del regime di esclusiva in favore di Poste Italiane** dei servizi di notifica degli atti giudiziari e delle violazioni del codice della strada.

La stessa **legge** ha poi attribuito all'**Autorità per le Garanzie nelle Comunicazioni** il compito di regolamentare il regime degli **specifici requisiti ed obblighi** per il conseguimento della **nuova tipologia di licenza individuale**, ed infatti, con **delibera 77/18/Cons** è stato approvato il **nuovo regolamento** per il rilascio delle licenze per i servizi di notificazione a mezzo posta degli atti giudiziari e delle violazioni del codice della strada.

Il caso oggetto della pronuncia, tuttavia, **riguarda una notifica effettuata nel 2012**, e, quindi, **prima delle novità introdotte con le richiamate disposizioni di legge**.

Le Sezioni Unite della Corte di Cassazione, con le precedenti **pronunce n. 299 e 300 del 10.01.2020**, in merito al **regime applicabile prima del nuovo quadro normativo**, aveva evidenziato che, nel processo tributario, le notificazioni sono eseguite secondo le previsioni degli [articoli 137 e ss. c.p.c.](#), ragion per cui è possibile la notificazione a mezzo del servizio postale raccomandato con avviso di ricevimento e, in tal caso, **il ricorso si intende proposto al momento della spedizione, ai sensi dell'articolo 20, comma 2, D.Lgs. 546/1992**.

La previsione dell'[articolo 4 D.Lgs. 261/1999](#), così come modificato dal **D.Lgs. 58/2011** riservava però esclusivamente a **Poste Italiane S.p.A. la notificazione degli atti giudiziari**, senza alcuna distinzione in base al richiedente.

Tuttavia, si rende necessario tenere conto anche del **principio della libera concorrenza** prevista dalla disciplina europea, motivo per il quale la normativa nazionale deve essere letta anche alla luce dell'influenza dei principi unionali. La **Direttiva 2008/6/CE**, infatti, ha ritenuto *"opportuno porre fine al ricorso al settore riservato e ai diritti speciali come modo per garantire il finanziamento del servizio universale"*, e il riformato **articolo 7 Direttiva 97/67/CE** ha quindi stabilito che *"gli Stati membri non concedono né mantengono in vigore diritti esclusivi o speciali per l'instaurazione e la fornitura di servizi postali"*.

Il **Legislatore italiano ha dato attuazione con ritardo** alle disposizioni appena richiamate, completando il percorso di adeguamento soltanto con la già citata **L. 124/2017**. Al momento dell'esecuzione della notifica oggetto del contendere (2012), quindi, la **Direttiva 2008/6/CE imponeva già al legislatore l'eliminazione di qualsiasi diritto esclusivo o speciale** a determinati operatori del servizio postale.

Le **Sezioni Unite**, con le già richiamate sentenze, hanno quindi affermato il seguente **principio di diritto**: *"In tema di notificazione di atti processuali, posto che nel quadro giuridico novellato dalla **Direttiva n. 2008/6/CE del Parlamento e del Consiglio del 20 febbraio 2008** è prevista la possibilità per gli operatori postali di **notificare atti giudiziari**, a meno che lo Stato non evidenzi e dimostri la **giustificazione oggettiva ostativa**, è nulla e non inesistente la notificazione di atto giudiziario eseguita dall'operatore di posta privata senza il relativo titolo abilitativo nel periodo intercorrente fra l'entrata in vigore della suddetta direttiva e il regime introdotto dalla **L. 124/2017**"*.

Alla luce degli espressi principi, dunque, **nel caso di specie la notificazione del 2012 doveva**

ritenersi nulla, e, quindi, sanabile per raggiungimento dello scopo con la costituzione in giudizio della parte resistente.

Purtuttavia, tornando a citare le Sezioni Unite, i supremi Giudici hanno ricordato che **la sanatoria della nullità per raggiungimento dello scopo** dovuto alla costituzione della controparte **non rileva ai fini della tempestività del ricorso**, a fronte della **mancaanza di certezza legale della data di consegna del ricorso all'operatore**, dovuta all'**assenza di poteri certificativi dell'operatore**, sprovvisto di titolo abilitativo.

È stata quindi confermata l'inammissibilità del ricorso, in quanto **tardivamente proposto**, statuendo il seguente principio di diritto: *"In tema di **notificazioni a mezzo posta**, per effetto dell'**articolo 4 D.Lgs. 261/1999 e succ. modif.**, se pure è fidefaciente e valida la **notifica di atti amministrativi e tributari** – nel periodo intercorrente tra la parziale liberalizzazione attuata con il D.Lgs. 58/2011 e quella portata a compimento con la L. 124/2017 – tramite **operatore postale privato** in possesso del titolo abilitativo minore, costituito dalla "licenza individuale" di cui all'articolo 5, comma 1, D.Lgs. 261/1999, **non si configura, invece, analoga fidefacienza e validità per la notificazione con la medesima "licenza individuale" di atti giudiziari**, ivi compresi i **ricorsi introduttivi del processo tributario**, là dove, per ragioni di ordine pubblico correlate a peculiari requisiti di **rafforzata affidabilità dell'agente notificatore**, **tale genere di notificazioni postali è riservata al solo gestore del "sistema postale universale"**, nel regime del **D.Lgs. 58/2011**, così come ai soli **titolari di licenza individuale speciale**", nel successivo regime della **L. 124/2017**".*

RASSEGNA RIVISTE

La pluralità di atti in rettifica dell'imposta di registro. Presupposti differenti o anche rettifiche integrative?

di **Gianfranco Antico, Maurizio Tozzi**



Articolo tratto da “Consulenza immobiliare n. 30/2020 ?

La problematica relativa alla pluralità di atti emessi nei confronti del contribuente è ricorrente in ambito accertativo e rappresenta un elemento di contrasto in punto di legittimità, vigendo il principio di fondo, sancito espressamente dal Legislatore, che in caso di reiterazione dell'avviso di accertamento, lo stesso è ammesso solo se riguarda fatti nuovi rispetto al precedente e che, in particolare, non potevano essere noti all'Amministrazione finanziaria alla data di emanazione del primo avviso. Trattasi di tematica strutturalmente legata a un precedente accertamento ordinario, a carattere generale, e investe sostanzialmente le imposte dirette e l'Iva.

[Continua a leggere...](#)

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

[Segue il SOMMARIO di “Consulenza immobiliare n. 30/2020 ?](#)

Locazioni

I contatti di locazione per studenti universitari *di Leonardo Pietrobon*

Accertamento

La pluralità di atti in rettifica dell'imposta di registro. Presupposti differenti o anche rettifiche

integrative? *di Gianfranco Antico e Maurizio Tozzi*

Immobili estero

L'omessa compilazione del quadro RW in caso di immobili siti all'estero *di Roberto Bianchi*

Iva

Agevolazione Iva sull'acquisto della prima casa *di Alberto Alfredo Ferrario*

Procedure concorsuali

Il privilegio fondiario come deroga all'articolo 51, L.F. e i crediti da soddisfare con preferenza rispetto al creditore fondiario *di Ernestina De Medio*

Aspetti civilistici immobili

Il diritto del mediatore immobiliare alla provvigione *di Valerio Sangiovanni*

Osservatorio