

AREA SOCIETARIA E TRIBUTARIA

Blocco dei pagamenti inapplicabile negli accertamenti «esecutivi»

Dal prossimo 1° ottobre, l'espropriazione è sospesa per un periodo di 180 giorni dall'affidamento del credito

L'art. 48-*bis* del DPR 602/73 stabilisce che le Pubbliche Amministrazioni e le società a prevalente partecipazione pubblica, prima di effettuare, a qualunque titolo, pagamenti di importo superiore a **10.000 euro**, devono verificare, anche in via telematica, se il beneficiario è inadempiente all'obbligo di versamento derivante dalla notifica di una o più **cartelle**, per un ammontare complessivo almeno pari a 10.000 euro.

Il procedimento che può condurre al cosiddetto "blocco del pagamento" può essere in tal modo schematizzato:

- come detto, prima di eseguire un pagamento di importo superiore a 10.000 euro, la Pubblica Amministrazione inoltra, in via telematica, apposita **richiesta a Equitalia**;
- Equitalia, nei cinque giorni successivi alla richiesta, verifica se il beneficiario risulta **moroso** in relazione a una o più cartelle di pagamento, per un importo totale di almeno 10.000 euro;
- in caso affermativo, Equitalia comunica alla Pubblica Amministrazione l'**ammontare del debito inadempito**, e l'intenzione di procedere al **pignoramento presso terzi**;
- la P.A. sospende il pagamento delle somme per i trenta giorni successivi alla comunicazione, sino a concorrenza del debito indicato da Equitalia;
- Equitalia notifica il pignoramento presso terzi, nelle forme dell'**ordine di pagamento** di cui all'art. 72-*bis* del DPR 602/73.

Ora, il suddetto blocco opera nel momento in cui il contribuente è inadempiente, quindi ove non versi le somme entro sessanta giorni dalla notifica della cartella di pagamento. Proiettando il discorso nei nuovi **accertamenti "esecutivi"**, verrebbe da dire che il blocco dovrebbe applicarsi, visto che il contribuente è inadempiente quando non versa le somme entro il termine di proposizione del ricorso.

Tuttavia, pare si debba giungere a una diversa conclusione, alla luce delle modifiche apportate al sistema degli accertamenti "esecutivi" dal DL 70/2011.

Opportuno integrare il DM del 2008

ROMA

Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2
00198 Roma
Tel. 06 85301700
inforoma@studiocastellano.com

ARIANO IRPINO

Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.
83031 Ariano Irpino (AV)
Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642
info@studiocastellano.com - castellanovincenzo@virgilio.it

A decorrere dagli accertamenti imposte sui redditi/IVA/IRAP emessi dal 1° ottobre 2011, il contribuente dovrà versare le somme entro il termine per il ricorso e, in caso di inadempienza, i crediti, decorsi novanta giorni dalla notifica dell'atto, saranno dati "in carico" a Equitalia (sotto quest'ultimo aspetto, un po' come avviene ora con il ruolo). Inoltre, a prescindere dalla presentazione del ricorso, l'**espropriazione** sarà **sospesa** per un periodo di **180 giorni** dall'affidamento del credito a Equitalia.

La peculiarità del sistema degli accertamenti "esecutivi", quindi, mal si presta all'attuale disciplina del "blocco" dei pagamenti, specie alla luce del fatto che l'esecuzione è sospesa per 180 giorni, il che stride con la necessità che Equitalia disponga, con **celerità**, il pignoramento presso terzi. È quindi opportuno attendere i primi chiarimenti ufficiali o l'**integrazione** del **DM 40/2008** per conoscere come la procedura di cui all'art. 48-*bis* del DPR 602/73 operi in tal caso.

Il nuovo volto del ricorso in Commissione tributaria

Mai dimenticare la dichiarazione di valore della causa, la casella PEC del difensore e il numero di fax

Le recenti modifiche normative hanno, "a macchia di leopardo", **ridisegnato** il volto del **ricorso** in Commissione tributaria, siccome i difensori, per effetto di varie disposizioni presenti in testi normativi anche "poco battuti" come il DPR 605/73, dovranno fare attenzione alle indicazioni che i ricorsi dovranno contenere.

Si premette da subito che **non mutano** assolutamente le cause di **inammissibilità** del ricorso, le quali rimangono stabilite dal DLgs. 546/92: si pensi all'omessa sottoscrizione ad opera del difensore, alla mancata indicazione dei motivi e, anche se non inerenti la formazione dell'atto, alla tardiva/omessa costituzione in giudizio nonché al mancato rispetto del **termine** per ricorrere. Come evidenziato, il difensore tributario deve ora conoscere una vera e propria "giungla normativa", siccome:

- ai sensi dell'art. 13, comma 3-*bis* del DPR 115/2002, occorre indicare la casella **PEC** del **difensore** nonché il numero di fax;
- ai sensi dell'art. 125 c.p.c. e dell'art. 23, comma 50 del DL 98/2011, occorre indicare il codice fiscale del difensore;
- ai sensi dell'art. 16, comma 1-*bis* del DLgs. 546/92, occorre indicare la PEC della parte, se esistente.

Fermo restando, è bene ripeterlo, che nessuna di queste indicazioni è prevista a pena di inammissibilità, vi sono altri tipi di sanzioni, che è bene riassumere:

ROMA

Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2
00198 Roma
Tel. 06 85301700
inforoma@studiocastellano.com

ARIANO IRPINO

Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.
83031 Ariano Irpino (AV)
Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642
info@studiocastellano.com - castellanovincenzo@virgilio.it

- la **maggiorazione** della metà del **contributo unificato** in caso di omessa indicazione della PEC del difensore o del numero di **fax** e del codice fiscale della parte (art. 13, comma 3-*bis* del DLgs. 546/92);
- la **sanzione** da 103 a 2.065 euro in caso di mancata indicazione del **codice fiscale** del difensore e della parte.

Un discorso peculiare va fatto per la dichiarazione di valore della causa, la quale, stante l'introduzione del contributo unificato, deve essere presente sempre il calce al ricorso. Ove questa venisse **omessa**, il contributo, come prevede l'art. 13 del DPR 115/2002, potrebbe essere richiesto nella misura massima, in applicazione di ciò che è previsto per il rito civile.

Indicazione	Norma	Omissione
Commissione tributaria competente	Art. 18 del DLgs. 546/92	Inammissibilità
Generalità del ricorrente o del legale rappresentante della società	Art. 18 del DLgs. 546/92	Inammissibilità
Residenza/sede legale del ricorrente	Art. 18 del DLgs. 546/92	No inammissibilità (rischio che le comunicazioni avvengano presso la segreteria)
Elezione di domicilio	Art. 18 del DLgs. 546/92	No inammissibilità (rischio che le comunicazioni avvengano presso la segreteria)
Codice fiscale del ricorrente	Art. 18 del DLgs. 546/92; art. 13, comma 3-bis del DPR 115/2002; artt. 6 e 13 del DPR 605/73	No inammissibilità; maggiorazione della metà del contributo unificato; sanzione amministrativa da 103 a 2.065 euro
Casella PEC del ricorrente	Art. 16, comma 1-bis del DLgs. 546/92	Nessun effetto particolare, specie perchè il ricorrente ben può essere sprovvisto di PEC
Generalità del difensore	Art. 18 del DLgs. 546/92	Requisito implicito
Numero di fax del difensore	Art. 13, comma 3-bis del DPR 115/2002	No inammissibilità; maggiorazione della metà del contributo unificato
Codice fiscale del difensore	Art. 125 c.p.c.; artt. 6 e 13 del DPR 605/73	No inammissibilità; sanzione amministrativa da 103,00 a 2.065,00 euro
Casella PEC del difensore	Art. 13, comma 3-bis del DPR 115/2002	No inammissibilità; maggiorazione della metà del contributo unificato
Generalità parte resistente	Art. 18 del DLgs. 546/92	Inammissibilità
Atto impugnato	Art. 18 del DLgs. 546/92	Inammissibilità
Motivi di ricorso	Art. 18 del DLgs. 546/92	Inammissibilità
Conclusioni	Art. 18 del DLgs. 546/92	Inammissibilità
Elenco documenti		Nessun effetto (documenti producibili sino a 20 giorni prima dell'udienza)
Sottoscrizione del difensore	Art. 18 del DLgs. 546/92	Inammissibilità
Procura al difensore	Art. 18 del DLgs. 546/92	No inammissibilità (sanatoria del giudice ex art. 182 c.p.c., ma è bene non dimenticarla)

ROMA

Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2
 00198 Roma
 Tel. 06 85301700
 inforoma@studiocastellano.com

ARIANO IRPINO

Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.
 83031 Ariano Irpino (AV)
 Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642
 info@studiocastellano.com - castellanovincenzo@virgilio.it

Dichiarazione di valore della causa	Art. 14 del DPR 115/2002	No inammissibilità (la segreteria potrebbe pretendere il contributo nella misura massima)
Dichiarazione di conformità	Art. 22 del DLgs. 546/92	Inammissibilità se difetta nella copia depositata in segreteria e se c'è effettiva difformità

Parcella del commercialista «salva» se il cliente non dimostra elementi contrari

Il cliente deve fornire precisi elementi, atti a provare, ad esempio, il mancato espletamento delle prestazioni

È **legittimo il decreto ingiuntivo** di pagamento della parcella del professionista se il cliente che si oppone non fornisce precisi **elementi di riscontro** a suo favore. Lo ha stabilito la seconda Sezione civile della Corte di Cassazione, con la sentenza n. 18270 del 6 settembre 2011.

Un commercialista aveva emesso una parcella nei confronti di una snc, recante il **corrispettivo per le prestazioni** rese nell'attività di assistenza fiscale e contabile. La società, però, non aveva provveduto al pagamento della stessa. Il commercialista, allora, sulla base di tale parcella, liquidata peraltro dal Consiglio dell'Ordine professionale di appartenenza del professionista, chiedeva e otteneva un decreto ingiuntivo di pagamento nei confronti della predetta società.

Avverso tale provvedimento ricorreva il legale rappresentante della snc, che chiedeva anche, in via riconvenzionale, la condanna del professionista al **risarcimento dei danni** causati dal mancato espletamento di taluni adempimenti fiscali di sua competenza. Il Tribunale accoglieva l'opposizione, annullando il decreto ingiuntivo, ma respingeva la domanda riconvenzionale.

La Corte d'Appello, invece, ribaltando la decisione di primo grado, confermava il suddetto decreto ingiuntivo, rilevando che, a fronte delle **generiche contestazioni** mosse dal cliente, il professionista aveva dimostrato documentalmente il conferimento dell'incarico, l'esecuzione delle prestazioni indicate nella parcella, nonché la congruità del loro importo; inoltre, ciò era stato confermato anche dalla deposizione testimoniale resa nel corso di giudizio.

Il rappresentante legale della snc proponeva ricorso per Cassazione, adducendo la violazione dell'articolo 2697 c.c., recante la **disciplina dell'onere della prova**, in base alla quale chi vuol far valere un diritto in giudizio deve provare i fatti che ne costituiscono il fondamento; chi eccepisce l'inefficacia di tali fatti ovvero eccepisce che il diritto si è modificato o estinto deve provare i fatti su cui l'eccezione si fonda. In particolare, il ricorrente eccepiva che la parcella del professionista, ancorché liquidata dall'Ordine, costituiva soltanto una **dichiarazione unilaterale** e non era quindi sufficiente ad assolvere l'onere probatorio circa l'effettività delle prestazioni indicate nel documento in oggetto. Secondo il ricorrente, inoltre, la produzione documentale offerta dal

ROMA

Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2
00198 Roma
Tel. 06 85301700
inforoma@studiocastellano.com

ARIANO IRPINO

Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.
83031 Ariano Irpino (AV)
Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642
info@studiocastellano.com - castellanovincenzo@virgilio.it

professionista non trovava riscontro nelle singole voci recate dalla parcella, e la testimonianza resa era in contrasto con la predetta documentazione allegata.

Per la Cassazione, non bastano le censure generiche

Gli Ermellini non hanno condiviso tale tesi e hanno, invece, stabilito che la Corte di merito aveva già accertato, con l'esame della documentazione prodotta e della testimonianza resa, che il professionista aveva effettivamente **eseguito le prestazioni** addebitate con la parcella poi non pagata dalla società. Peraltro, secondo la Suprema Corte, la doglianza relativa al mancato corretto espletamento di taluni adempimenti fiscali da parte del professionista, come una presunta compilazione soltanto parziale di modelli ministeriali, **non era stata idoneamente provata** dal ricorrente con adeguati elementi di riscontro, rimanendo così una censura soltanto generica e inaccoglibile. La Cassazione ha quindi rigettato il ricorso del cliente, che è anche stato condannato al pagamento delle spese di giudizio.

Fabbricati rurali: pronte le indicazioni per la riclassificazione

Le fornisce la circ. 6 dell'Agenzia del Territorio, per procedere alla riclassificazione degli immobili rurali nelle categorie A/6 e D/10

Con la circolare n. [6](#) l'Agenzia del Territorio ha fornito le prime indicazioni organiche sugli adempimenti previsti per il classamento dei fabbricati rurali.

In via preliminare, si ricorda che l'art. 7, commi *2-bis*, *2-ter* e *2-quater* del DL n. 70/2011 (conv. L. n. 106/2011) ha dettato nuove disposizioni in materia. In particolare, per risolvere i problemi fiscali che si incontrano quando i fabbricati rurali sono iscritti in Catasto in categorie diverse da **A/6** (per le **abitazioni**) e **D/10** (per i **fabbricati strumentali**), il comma *2-bis* ha previsto che i soggetti interessati possono presentare all'Agenzia del Territorio una **domanda di variazione** della categoria **entro il 30 settembre 2011**, per il riconoscimento della sussistenza dei requisiti di ruralità fiscale, ai sensi dell'art. 9 del DL n. 557/1993 (conv. L. n. 133/1994) e successive modificazioni (da ultimo, quelle apportate dal DL n. 159/2007, conv. L. n. 222/2007).

Con il DM 14 settembre 2011, in vigore dal prossimo 6 ottobre, il Ministero dell'Economia ha poi stabilito le **modalità applicative** e la **documentazione** necessaria da presentare per il riconoscimento della ruralità dei fabbricati. In particolare, l'art. 1, comma 2 del DM istituisce, per la categoria catastale A/6, la **classe "R"** senza determinazione della rendita. Il successivo comma 3 stabilisce, invece, che la rendita catastale per le unità immobiliari strumentali all'attività agricola, censite nella categoria D/10, è determinata per **stima diretta**. Gli immobili rurali strumentali, già censiti al Catasto edilizio urbano in categoria diversa, e per i quali l'assegnazione della categoria D/10 avviene a seguito di domanda di variazione e del riconoscimento degli specifici requisiti di ruralità, mantengono la rendita individuata per lo "stadio" precedente (art. 5, comma 2 del DM).

ROMA

Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2
00198 Roma
Tel. 06 85301700
inforoma@studiocastellano.com

ARIANO IRPINO

Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.
83031 Ariano Irpino (AV)
Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642
info@studiocastellano.com - castellanovincenzo@virgilio.it

In concomitanza con la pubblicazione in Gazzetta del DM, l'Agenzia ha diramato, il 21 settembre, un [comunicato](#) con le modalità di presentazione della **domanda di variazione e dell'autocertificazione** necessaria ai fini del riconoscimento della ruralità. La domanda può essere presentata direttamente dal titolare dei diritti reali sui fabbricati rurali o tramite i soggetti incaricati, individuati fra i professionisti abilitati alla redazione degli atti di aggiornamento di Catasto terreni ed edilizio urbano, o tramite le associazioni di categoria degli agricoltori, e può essere inoltrata mediante consegna diretta, tramite raccomandata con avviso di ricevimento, tramite fax o mediante posta elettronica certificata. Sul sito dell'Agenzia (www.agenziaterritorio.gov.it) è disponibile una **specifica applicazione** per compilare la domanda con modalità informatiche. Non verranno esaminate le domande di variazione e le autocertificazioni presentate su **modelli non conformi** a quelli allegati al citato DM.

In relazione ai fabbricati di **nuova costruzione** e oggetto di **interventi edilizi**, per i quali sussistono i requisiti di ruralità, la circ. 6 precisa che, come previsto dall'art. 2, comma 4 del DM, essi sono dichiarati in Catasto secondo la procedura "**DOCFA**", allegando l'autocertificazione in cui si dichiara la sussistenza dei requisiti, redatta su modelli conformi a quelli allegati al DM. Nelle more dell'adeguamento della procedura "**DOCFA**", per le dichiarazioni aventi a oggetto immobili per i quali viene richiesto il riconoscimento della ruralità, si può utilizzare la causale "**Altro**" presente nel modello "**D**", specificando la dizione "**richiesta di categoria rurale**". Inoltre i professionisti, in fase di redazione della dichiarazione, dovranno compilare, anche per le abitazioni di cui viene proposto il classamento in categoria A/6, classe "**R**", tutti i quadri previsti dal programma, contenenti le informazioni utili al classamento automatico e al controllo del classamento proposto, della consistenza, della superficie catastale. Per la proposta di classamento in categoria A/6, classe "**R**", è in corso l'adeguamento delle procedure informatiche.

L'**autocertificazione** necessaria ai fini del riconoscimento della ruralità va poi redatta in conformità ai modelli allegati al DM (allegati B e C); per le dichiarazioni "**DOCFA**" possono essere utilizzati modelli di contenuto analogo. Se il fabbricato è entrato nel possesso del soggetto dichiarante da **meno di 5 anni**, il modello prevede la possibilità di integrare la documentazione con un'ulteriore autocertificazione, con cui può essere dichiarata la sussistenza dei requisiti di ruralità anche per il periodo anteriore, necessario a completare il quinquennio previsto dalla legge.

Infine, la circ. n. 6 evidenzia che l'Agenzia, previa verifica dell'esistenza dei requisiti di ruralità, deve **convalidare** l'autocertificazione presentata con la domanda di variazione, attribuendo la categoria catastale richiesta, **entro il 20 novembre 2011**. Se, entro tale termine, l'Agenzia non si è pronunciata, il contribuente può assumere, in via provvisoria per ulteriori dodici mesi, l'avvenuta attribuzione della categoria catastale richiesta. Nel caso in cui l'attribuzione sia invece negata **entro il 20 novembre 2012**, con provvedimento motivato, il richiedente deve pagare le imposte non versate, degli interessi e delle sanzioni determinate in misura **raddoppiata** rispetto a quelle previste dalla normativa vigente.

ROMA

Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2
00198 Roma
Tel. 06 85301700
inforoma@studiocastellano.com

ARIANO IRPINO

Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.
83031 Ariano Irpino (AV)
Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642
info@studiocastellano.com - castellanovincenzo@virgilio.it

Dal Nordest spirano venti di sciopero fiscale

Una ricerca curata in questi giorni da Demos per il *Gazzettino*, nell'ambito dell'Osservatorio Nordest, evidenzia come per il **57% degli intervistati** sarebbe opportuno dare vita a uno **sciopero fiscale**, a fronte della sempre più elevata pressione fiscale che viene scaricata sul cittadino.

Dalle statistiche emerge anche che, verso chi evade, prevalgono i sentimenti di rabbia e disprezzo. Non si è dunque di fronte a una sorta di legittimazione della figura dell'evasore.

Tutt'altro: l'idea dell'evasore quale parassita della società è ben radicata anche nella maggioranza di quei **6 cittadini triveneti su 10** che invocano lo sciopero fiscale.

Si tratta però di un approccio che evidenzia pari rabbia e disprezzo verso una situazione ritenuta evidentemente intollerabile e verso uno **Stato** ritenuto evidentemente **colpevole di alimentarla**.

Se si considera che gran parte degli **aggravi di tassazione** è ancora sulla carta (come del resto lo sbandierato raggiungimento dell'obiettivo del pareggio di bilancio) e che inciderà concretamente sulla pelle dei cittadini solo a partire dal 2012 e, in modo ancor più virulento, **dal 2013**, è oggettivamente preoccupante constatare che vi sia già oggi un comune sentire così diffuso.

Ciò che però è più sorprendente è la notevole **trasversalità** di questo sentire, sia dal punto di vista categoriale che dell'appartenenza politica.

Sotto il primo profilo, le categorie più determinate risulterebbero essere gli operai e i disoccupati. Sotto il secondo profilo, la legittimazione ideologica dello sciopero fiscale vedrebbe convergere, tra gli altri, il 70% degli elettori di FLI, il 67% degli elettori della Lega Nord, il 66% degli elettori del PD e il 61% degli elettori del Movimento 5 stelle di Beppe Grillo.

Su tematiche di questo tipo, il **Nordest** si è sempre dimostrato in passato **anticipatore di tendenze** poi ampliate al resto del territorio nazionale, e proprio per questo gli esiti della ricerca meritano doppia attenzione e considerazione.

La crescente diffusione di questo comune sentire non deve assolutamente far recedere da una **convinta adesione** di tutte le componenti sane della società civile al dibattito finalizzato a trovare i modi più efficaci per debellare la **piaga dell'evasione fiscale**, ma rende ancor più di prima indispensabile contestualizzare ogni ragionamento nell'ambito di un rinnovamento etico che non può certo esaurirsi a quest'unico aspetto.

Altrimenti, più che finire con il fare politica da un punto di osservazione che dovrebbe invece essere tecnico, il rischio è quello di finire per dimostrarsi **tecnici completamente slegati dalla realtà**, almeno quanto si dimostra tale una buona fetta di quella politica da cui ci si vorrebbe, invece, differenziare per approccio.

Cala la fiducia nei confronti di chi deve amministrare il gettito

Infatti, per quanto alta possa essere la pressione fiscale, un così diffuso convincimento dell'opportunità di smettere di fare il proprio dovere di contribuente trova sempre le proprie **radici**

ROMA

Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2
00198 Roma
Tel. 06 85301700
inforoma@studiocastellano.com

ARIANO IRPINO

Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.
83031 Ariano Irpino (AV)
Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642
info@studiocastellano.com - castellanovincenzo@virgilio.it

anche in altri fattori, quali, *in primis*, la mancanza di fiducia sul fatto che il rispetto della propria parte di patto fiscale trovi pari rispetto dei propri doveri in chi è deputato ad amministrare il gettito.

Tanto per fare un esempio: **frenare anziché spingere** ancora su norme molto più draconiane di quelle attuali in materia di tracciabilità finanziaria sarebbe contrario a un serio impegno contro l'evasione; farlo, dimenticando a ogni occasione di chiedere una parallela crescita nella trasparenza dei comportamenti, anche privati, di chi si occupa di politica e denaro pubblico sarebbe oggi, però, talmente stridente da risultare alla fine **controproducente**, sia per chi lo enuncia, sia per la lotta all'evasione in se stessa.

Crescono le similitudini con il **biennio 1992-1993**: non è questione di frementi auspici, ma di algide analisi, peraltro banali arrivati a questo punto.

Resta da capire se il momento di forte discontinuità politica in arrivo sarà questa volta gestito dalla politica stessa, oppure se bisognerà di nuovo assistere a un sistema che frana, non tanto perché si moltiplicano i **casi giudiziari** che riguardano i politici, quanto piuttosto perché si assottiglia il numero di cittadini disposti a considerarli non rilevanti politicamente.

Il modo in cui si sta sviluppando la dialettica all'interno dei vari partiti, scambiando in molti casi la caratteristica canina della fedeltà con la virtù umana della lealtà, rende però **difficile essere ottimisti**.

società non operative

Nuove società di comodo al test delle cause di esclusione

Le novità del DL 138/2011, operanti dal 2012, impongono un'attenta valutazione delle risultanze del triennio 2009-2011

La nuova disciplina delle **società non operative** (art. 30 della L. 724/94), così come ridisegnata dal DL 138/2011, impone alcune prime riflessioni in merito al rapporto tra i presupposti per l'applicazione della normativa in questione e le relative cause di esclusione.

Secondo l'art. 2, comma 36-*decies*, del DL, le società e gli enti in **perdita fiscale per tre periodi d'imposta consecutivi** si considerano non operativi a decorrere dal successivo quarto periodo d'imposta; la norma prosegue, poi, affermando che "restano ferme le cause di non applicazione della disciplina in materia di società non operative di cui al predetto articolo 30 della legge n. 724 del 1994".

La nuova "**stretta**" **opera a decorrere dal 2012**, sebbene per l'acconto relativo al 2012 stesso si debba rideterminare l'imposta del periodo precedente (il 2011) così come se le nuove disposizioni fossero già in vigore. Ciò sembrerebbe significare che, nel caso in cui le dichiarazioni relative al 2009, al 2010 e al 2011 siano in perdita (fiscale, è bene ribadirlo), dal 2012 la società sarebbe di diritto "**di comodo**"; sempre in presenza dei suddetti requisiti, inoltre (triennio 2009 – 2011 in

ROMA

Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2
00198 Roma
Tel. 06 85301700
inforoma@studiocastellano.com

ARIANO IRPINO

Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.
83031 Ariano Irpino (AV)
Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642
info@studiocastellano.com - castellanovincenzo@virgilio.it

perdita), andrebbe calcolata un'**imposta virtuale 2011** considerando già nel 2011 la società quale non operativa, ai soli fini degli acconti da corrispondere in giugno e novembre del 2012.

Cause di esclusione da verificare nel triennio in perdita

Venendo alla questione delle cause di esclusione, non è chiaro se la norma debba interpretarsi nel senso che la presenza di una causa di esclusione in uno dei tre periodi d'imposta in perdita rappresenta una **sorta di "esimente"** che impedisce di considerare la società come "di comodo" nel quarto, ovvero nel senso che, se la società è in perdita nel triennio, ma nel quarto periodo d'imposta è esclusa dalla normativa, essa si considera appunto non interessata dalla stessa, con il che le novità del DL 138/2011 non esplicherebbero efficacia.

Nel primo caso, in particolare, appare essenziale verificare bene già nel **modello UNICO 2011** la corretta indicazione delle cause di esclusione; se questa impostazione verrà confermata, infatti, l'esclusione dalla normativa delle società non operative nel 2010 garantirebbe, pur in presenza di una dichiarazione in perdita, che il primo periodo d'imposta potenzialmente interessato dalla "stretta" sia il 2014, in presenza di un **triennio 2011-2013** sempre in perdita (la presenza di una causa di esclusione, in altre parole, "spezzerebbe" la concatenazione delle dichiarazioni che, se in perdita, fanno scattare la presunzione di non operatività).

Un'ulteriore questione va, poi, posta relativamente alla natura di tali cause di esclusione: la norma fa riferimento, come detto, alle "cause di non applicazione della disciplina in materia di società non operative di cui al predetto articolo 30" della L. 724/94; ora, non vi è dubbio che tra le predette situazioni debbano essere annoverate anche le **cause di disapplicazione** della disciplina menzionate dal Provvedimento dell'Agenzia delle Entrate del 14 febbraio 2008 (società che hanno ottenuto parere favorevole all'interpello nel periodo d'imposta precedente, *holding* che detengono partecipazioni in società non di comodo o escluse ecc.); il Provvedimento, infatti, è stato emanato dall'Agenzia ai sensi del comma 4-ter dell'art. 30, che rappresenta quindi fonte primaria per tutte le esimenti di legge.

ROMA

Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2
00198 Roma
Tel. 06 85301700
inforoma@studiocastellano.com

ARIANO IRPINO

Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.
83031 Ariano Irpino (AV)
Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642
info@studiocastellano.com - castellanovincenzo@virgilio.it