

Pirola
Pennuto
Zei
& Associati

studio di consulenza
tributaria e legale

TAX

NEWSLETTER / 16-31 OTTOBRE 2018

 PIROLAPENNUTOZEI.IT
 PIROLAPENNUTOZEI & ASSOCIATI
 @STUDIO_PIROLA
 PIROLA PENNUTO ZEI & ASSOCIATI

LEGISLAZIONE

1.1	3
Decreto Legge 23 ottobre 2018, n. 119, rubricato " <i>Disposizioni urgenti in materia fiscale e finanziaria</i> " (Gazzetta Ufficiale del 23 ottobre 2018, n. 247). Disposizioni fiscali	

PRASSI

2.1	17
Interpello art. 11, legge 27 luglio 2000, n.212 - Reddito di lavoro dipendente - detassazione premi di risultato - art. 1, commi 182 a 189, legge n. 208 del 2015 e ss.mm. (legge n. 208 del 2015). Risoluzione Ministeriale del 19 ottobre 2018, n. 78/E	
2.2	17
Consulenza giuridica il trattamento fiscale dei <i>classic REPO</i> . Risoluzione Ministeriale del 23 ottobre 2018, n. 79/E	

GIURISPRUDENZA

3.1	19
Sanzioni - Incertezza normativa - Corte di Cassazione, Sez. Trib., Ordinanza 19 ottobre 2018, n. 26431	

LEGISLAZIONE

1.1

Decreto Legge 23 ottobre 2018, n. 119, rubricato "Disposizioni urgenti in materia fiscale e finanziaria" (Gazzetta Ufficiale del 23 ottobre 2018, n. 247). Disposizioni fiscali

Il Decreto Legge 23 ottobre 2018, n. 119, rubricato "Disposizioni urgenti in materia fiscale e finanziaria" è stato pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 247 del 23 ottobre 2018, ed è entrato in vigore dal giorno successivo a quella della sua pubblicazione, ossia dal 24 ottobre 2018.

Si commentano di seguito le principali novità introdotte.

Definizione agevolata dei Processi Verbali di Constatazione - art. 1

L'art. 1 ha previsto la possibilità di definire in via agevolata i Processi Verbali di Constatazione, presentando una dichiarazione integrativa, ovvero una prima dichiarazione in caso di omessa presentazione della stessa, e versando per intero entro il 31 maggio 2019 le imposte autoliquidate nella dichiarazione presentata; il Contribuente che si avvale di tale facoltà potrà beneficiare della mancata applicazione degli interessi e delle sanzioni relative alle violazioni constatate nei verbali.

In particolare, il Contribuente potrà definire il contenuto integrale dei Processi Verbali di Constatazione consegnati entro il 24 ottobre 2018 presentando entro il 31 maggio 2019¹ la relativa dichiarazione (i.e. la dichiarazione per ciascun periodo di imposta, ovvero più dichiarazioni se è prevista la presentazione autonoma per ciascuna imposta) per regolarizzare le violazioni in materia di Imposte sui Redditi e relative addizionali, contributi previdenziali e ritenute, imposte sostitutive, IRAP, Imposta sul Valore degli Immobili all'estero, Imposta sul valore delle attività finanziarie all'estero e IVA.

È possibile definire solamente i Processi Verbali di Constatazione per i quali al 24 ottobre 2018 non è stato ancora notificato un Avviso di Accertamento, ovvero non è stato ricevuto un invito al contraddittorio.

¹ Entro tale data devono essere presentate le dichiarazioni relative ai periodi di imposta per i quali non sono scaduti i termini di decadenza per l'attività di accertamento di cui all'art. 43 del D.P.R. n. 600/1973, all'art. 57 del D.P.R. n. 633/1972, anche tenuto conto del raddoppio dei termini previsti dall'art. 12, commi 2-bis e 2-ter del Decreto Legge 1° luglio 2009, n. 78.

La definizione agevolata si perfeziona con la presentazione della sopra citata dichiarazione ed il versamento delle imposte in unica soluzione, ovvero della prima rata, entro il 31 maggio 2019; le imposte autoliquidate possono essere corrisposte in un massimo di venti rate trimestrali di pari importo. È esclusa la compensazione prevista dall'art. 17 del Decreto Legislativo n. 241/1997.

Nel caso di mancato perfezionamento non si producono gli effetti della definizione agevolata; inoltre, verificato il mancato perfezionamento gli Uffici potranno procedere alla ordinaria attività di controllo, i cui termini di decadenza per i periodi di imposta fino al 31 dicembre 2015 sono prorogati di due anni.

Nella/e dichiarazione/i presentata/e dal Contribuente non potranno essere utilizzate, a scomputo dei maggiori imponibili dichiarati, le perdite di cui agli articoli 8 e 84 del TUIR.

Qualora la definizione abbia ad oggetto debiti relativi alle risorse proprie tradizionali comunitarie previste dall'art. 2, Paragrafo 1, lettera a), della Decisione 2014/335/UE Euratom del Consiglio del 26 maggio 2014 il debitore deve corrispondere, a decorrere dal 1° maggio 2016, anche gli interessi di mora previsti dall'art. 114, paragrafo 1, del Regolamento (UE) n. 952/2013 del Parlamento europeo e del Consiglio del 9 ottobre 2013².

Le relative disposizioni attuative saranno emanate con uno o più Provvedimenti dell'Agenzia delle Entrate.

Definizione agevolata degli atti del procedimento di accertamento - art. 2

Gli avvisi di accertamento, gli avvisi di rettifica e di liquidazione, gli atti di recupero dei crediti notificati entro il 24 ottobre 2018 non impugnati e ancora impugnabili a tale data potranno essere definiti con il pagamento delle somme complessivamente dovute per le sole imposte, senza le sanzioni, gli interessi e gli eventuali accessori, entro 30 giorni decorrenti dal 24 ottobre 2018, ovvero se più ampio entro il termine per la proposizione del ricorso.

² Fatto salvo quanto previsto ai Paragrafi 3 e 4 dell'art. 114, rubricato "Interesse di mora", relativamente alle circostanze esimenti (i.e. le Autorità doganali possono rinunciare ad applicare un interesse di mora quando è stabilito, sulla base di una valutazione documentata della situazione del debitore, che tale onere potrebbe provocare gravi difficoltà di carattere economico o sociale. Inoltre, le Autorità doganali rinunciano ad applicare un interesse di mora qualora l'importo per ciascuna è inferiore a Euro 10).

Le somme contenute negli inviti al contraddittorio notificati entro il 24 ottobre 2018 potranno essere definite con il pagamento delle somme complessivamente dovute per le sole imposte, senza le sanzioni, gli interessi e gli eventuali accessori, entro 30 giorni decorrenti dal 24 ottobre 2018.

Il comma 3 dell'art. 2 consente di definire gli accertamenti con adesione sottoscritti entro il 24 ottobre 2018, prevedendo la possibilità che gli stessi siano perfezionati con il pagamento entro 20 giorni decorrenti dal 24 ottobre 2018 delle sole imposte, senza le sanzioni, gli interessi e gli eventuali accessori.

La definizione degli atti del procedimento di accertamento sopra citati si perfeziona con il versamento delle somme in unica soluzione, ovvero della prima rata entro:

- 30 giorni decorrenti dal 24 ottobre 2018, relativamente agli avvisi di accertamento, agli avvisi di rettifica e di liquidazione e agli atti di recupero dei crediti;
- 30 giorni decorrenti dal 24 ottobre 2018, con riferimento agli inviti al contraddittorio;
- 20 giorni decorrenti dal 24 ottobre 2018 relativamente agli accertamenti con adesione.

Tale versamento potrà essere effettuato in un numero massimo di venti rate trimestrali di pari importo; è esclusa la compensazione prevista dall'art. 17 del Decreto Legislativo 9 luglio 1997, n. 241. In caso di mancato perfezionamento non si producono gli effetti della definizione agevolata e il competente Ufficio prosegue le ordinarie attività DI controllo.

Sono esclusi dalla definizione gli atti emessi nell'ambito della procedura di collaborazione volontaria, prevista dall'art. 5-*quater* del Decreto Legge 28 giugno 1990, n. 167, convertito, con modificazioni, dalla Legge 4 agosto 1990, n. 227.

Con uno o più Provvedimenti dell'Agenzia delle Entrate saranno emanate le disposizioni attuative della norma in commento.

Definizione agevolata dei carichi affidati all'agente della riscossione - art. 3 ("Rottamazione-ter")

L'art. 3 del Decreto ha previsto una "nuova" definizione agevolata dei carichi affidati all'Agente della

Riscossione, prevedendo importanti novità rispetto alle due precedenti "rottamazioni"³, di seguito riassunte:

- il pagamento delle somme dovute potrà essere effettuato in 5 anni: nel caso di pagamento di quanto dovuto in forma rateale, sarà applicato il tasso di interesse ridotto del 2% annuo;
- potranno essere utilizzati in compensazione, per tutti i versamenti necessari a perfezionare la definizione, i crediti non prescritti, certi liquidi ed esigibili, per somministrazioni, forniture, appalti e servizi, anche professionali, maturati nei confronti della Pubblica Amministrazione;
- nel caso di versamento della prima, ovvero dell'unica rata delle somme dovute, si potrà ottenere l'estinzione delle procedure esecutive avviate prima dell'adesione alla definizione.

Potranno essere ricompresi nella definizione agevolata anche i debiti risultanti dai carichi affidati agli Agenti della Riscossione che rientrano nei procedimenti instaurati a seguito di istanza presentata dai debitori ai sensi del capo II, Sezione prima, della Legge 27 gennaio 2012, n. 3, (avente ad oggetto l'accordo di composizione della crisi ed il piano del consumatore) con la possibilità di effettuare il pagamento del debito, anche falcidiato, con le modalità e nei tempi previsti nel Decreto di omologazione dell'accordo o del piano del consumatore. Alle somme occorrenti per aderire alla definizione agevolata che sono oggetto di procedura concorsuale, nonché in tutte le procedure di composizione negoziata della crisi di impresa (cfr. Regio Decreto 16 marzo 1942, n. 267), si applica la disciplina dei crediti prededucibili, di cui agli artt. 111 e 111-*bis* del citato Regio Decreto.

Sono esclusi, invece, dalla definizione agevolata i debiti risultanti dai carichi affidati agli Agenti della Riscossione relativi:

- alle somme dovute a titolo di recupero di Aiuti di Stato;
- ai crediti derivanti da pronunce di condanna della Corte dei Conti;
- alle multe, ammende e sanzioni pecuniarie dovute a seguito di provvedimenti e sentenze penali di condanna;
- alle sanzioni diverse da quelle irrogate per violazioni tributarie, ovvero per violazione degli obblighi relativi ai contributi e ai premi dovuti agli enti previdenziali.

³ Disciplinate dall'art. 6 del Decreto Legge n. 193/2016 (rubricato "Disposizioni urgenti in materia fiscale e per il finanziamento di esigenze indifferibili" in Gazzetta Ufficiale n. 249 del 24 ottobre 2016) e dall'art. 1 del Decreto Legge n. 148/2017 (rubricato "Disposizioni urgenti in materia finanziaria e per esigenze indifferibili" in Gazzetta Ufficiale n. 242 del 16 ottobre 2017).

Più nello specifico - come previsto dal comma 1 dell'art. 3 - i debiti, diversi dai carichi affidati all'Agente della Riscossione a titolo di risorse proprie comunitarie, risultanti dai singoli carichi affidati agli Agenti della Riscossione dal 1° gennaio 2000 al 31 dicembre 2017, potranno essere estinti, senza corrispondere le sanzioni comprese in tali carichi, gli interessi di mora, ovvero le sanzioni e le somme aggiuntive, versando integralmente in unica soluzione entro il 31 luglio 2019, ovvero nel numero massimo di dieci consecutive di pari importo, le somme:

- affidate all'Agente della Riscossione a titolo di capitale e interessi;
- maturate a favore dell'Agente della Riscossione (ai sensi dell'art. 17 del Decreto Legislativo 13 aprile 1999, n. 112) a titolo di aggio e di rimborso delle spese per le procedure esecutive e di notifica della cartella di pagamento.

Nel caso di pagamento dilazionato, le rate devono essere corrisposte il 31 luglio e il 30 novembre di ciascun anno a decorrere dal 2019. Sono dovuti, a decorrere dal 1° agosto 2019, gli interessi al tasso del 2% annuo e non si applica l'art. 19 del D.P.R. n. 602/1973⁴, in tema di dilazione di pagamento.

Il Contribuente deve manifestare all'Agente della Riscossione la propria volontà di procedere alla definizione presentando entro il 30 aprile 2019 apposita dichiarazione, con le modalità ed in conformità alla modulistica che sarà pubblicata sul sito *internet* dell'Agenzia delle Entrate; in tale dichiarazione dovrà essere scelto il numero di rate nel quale si intende effettuare il pagamento. In essa il Contribuente deve indicare l'eventuale pendenza di giudizi aventi ad oggetto i carichi in essa ricompresi ed assumere altresì l'impegno a rinunciare agli stessi giudizi, che sono pertanto sospesi dal Giudice.

A seguito della presentazione della dichiarazione di adesione:

- sono sospesi i termini di prescrizione e decadenza;
- sono sospesi - fino alla scadenza della prima o unica rata delle somme dovute a titolo di definizione - gli obblighi di pagamento derivanti da precedenti dilazioni in essere alla data di presentazione della dichiarazione di adesione;
- non potranno essere iscritti nuovi fermi amministrativi e ipoteche, fatti salvi quelli già iscritti alla data di presentazione della dichiarazione di adesione;

⁴ Come previsto dal comma 1 dell'art. 19 "L'agente della riscossione, su richiesta del contribuente che dichiara di versare in temporanea situazione di obiettiva difficoltà, concede la ripartizione del pagamento delle somme iscritte a ruolo, con esclusione dei diritti di notifica, fino ad un massimo di settantadue rate mensili. Nel caso in cui le somme iscritte a ruolo sono di importo superiore a 60.000 euro, la dilazione può essere concessa se il contribuente documenta la temporanea situazione di obiettiva difficoltà".

- non potranno essere avviate nuove procedure esecutive;
- non potranno essere proseguite le procedure esecutive precedentemente avviate, salvo che non si sia tenuto il primo incanto con esito positivo;
- il debitore non sarà considerato inadempiente (ai fini degli artt. 28-ter e 48-bis del D.P.R. n. 602/1973).

Il comma 21 disciplina il rapporto tra la definizione agevolata in commento e la "rottamazione" prevista dal Decreto Legge 16 ottobre 2017, n. 148, (i.e. "rottamazione - bis") convertito, con modificazioni, dalla Legge 4 dicembre 2017, n. 172.

In particolare, viene previsto che l'integrale pagamento entro il termine differito al 7 dicembre 2018 delle residue somme dovute ai sensi dell'art. 1, commi 6 e 8, lettera b), numero 2), del citato Decreto Legge n. 148/2017 (i.e. "rottamazione - bis") determina il differimento automatico del versamento delle restanti somme, che dovrà essere effettuato in dieci rate consecutive di pari importo, con scadenza il 31 luglio e il 30 novembre di ciascun anno a decorrere dal 2019. Su tali somme sono dovuti dal 1° agosto 2019 gli interessi al tasso dello 0,3% annuo.

Stralcio dei debiti fino a mille euro affidati agli agenti della riscossione dal 2000 al 2010 - art. 4

L'art. 4 del Decreto prevede che i debiti di importo residuo al 24 ottobre 2018 fino a 1.000 Euro, comprensivo di capitale, interessi per ritardata iscrizione a ruolo e sanzioni, risultanti dai singoli carichi affidati agli Agenti della Riscossione dal 1° gennaio 2000 al 31 dicembre 2010 (anche se riferiti alle cartelle per le quali è già intervenuta la richiesta di definizione agevolata di cui all'art. 3, i.e. "rottamazione-ter") sono automaticamente annullati alla data del 31 dicembre 2018.

Definizione agevolata dei carichi affidati all'agente della riscossione a titolo di risorse proprie Unione europea - art. 5

I debiti relativi ai carichi affidati agli Agenti della Riscossione dal 1° gennaio 2000 al 31 dicembre 2017 a titolo di risorse proprie tradizionali comunitarie previste dall'art. 2, Paragrafo 1, lettera a), delle Decisioni 2007/436/CE Euratom del Consiglio del 7 giugno 2007 e 2014/335/UE Euratom del Consiglio del 26 maggio 2014, nonché di Imposta sul Valore Aggiunto riscossa all'importazione possono essere estinti con le modalità, le condizioni e nei termini previsti in tema di "rottamazione - ter".

Oggetto della sanatoria - previo pagamento integrale dei tributi - sono le sanzioni e parzialmente gli interessi moratori (comunque dovuti in base alle disposizioni del Codice doganale UE, Reg. (UE) n. 952/2013, a partire dal 1° maggio 2016 fino al 31 luglio 2019 per i debiti afferenti le risorse proprie tradizionali comunitarie).

Definizione agevolata delle controversie tributarie - art. 6

Le controversie attribuite alla giurisdizione tributaria in cui è parte l'Agenzia delle Entrate, aventi ad oggetto atti impositivi, pendenti in ogni stato e grado del giudizio, compreso quello in Cassazione e anche a seguito di rinvio, possono essere definite con il pagamento di un importo pari al valore della controversia, come definito dal comma 2 dell'art. 12 del Decreto Legislativo n. 546/1992. Sono interessate dalla definizione le controversie in cui il ricorso in primo grado è stato notificato alla controparte entro il 24 ottobre 2018, per le quali alla data della presentazione della domanda di definizione agevolata il processo non si sia concluso con pronuncia definitiva. In caso di soccombenza dell'Agenzia delle Entrate nell'ultima ovvero unica pronuncia giurisdizionale non cautelare depositata al 24 ottobre 2018 le relative controversie possono essere definite con il pagamento:

- della metà del valore della controversia in caso di soccombenza nella pronuncia di primo grado;
- di un quinto del valore della controversia in caso di soccombenza nella pronuncia di secondo grado.

In caso di soccombenza parziale, le medesime misure si applicano limitatamente alla parte del valore della controversia in cui l'Agenzia delle Entrate è risultata soccombente.

Le controversie riferite esclusivamente alle sanzioni non collegate al tributo possono essere definite con il pagamento:

- del 15% del valore della controversia in caso di soccombenza dell'Agenzia delle Entrate nell'ultima, ovvero unica pronuncia giurisdizionale non cautelare, sul merito o sull'ammissibilità dell'atto introduttivo del giudizio, depositata al 24 ottobre 2018;
- del 40% per cento negli altri casi.

Entro il 31 maggio 2019 per ciascuna controversia autonoma (i.e. controversia relativa a ciascun atto impugnato) deve essere presentata una distinta domanda di definizione esente dall'imposta di bollo e deve essere effettuato un distinto versamento. La definizione agevolata si considera perfezionata

presentando tale domanda, nonché pagando gli importi dovuti, ovvero la prima rata entro il 31 maggio 2019; se gli importi dovuti superano mille Euro è ammesso il pagamento rateale in un massimo di venti rate trimestrali. Il termine di pagamento delle rate successive alla prima scade il 31 agosto, 30 novembre, 28 febbraio e 31 maggio di ciascun anno a partire dal 2019; sulle rate successive alla prima si applicano gli interessi legali calcolati dal 1° giugno 2019 alla data del versamento.

È esclusa la possibilità di compensazione prevista dall'articolo 17 del Decreto Legislativo n. 241/1997.

Le controversie definibili non sono sospese, ad eccezione del caso in cui il Contribuente faccia apposita richiesta al Giudice, dichiarando di volersi avvalere della disposizione in commento; in questa ipotesi, il processo è sospeso fino al 10 giugno 2019. Inoltre, per le controversie definibili sono sospesi per nove mesi i termini di impugnazione (anche incidentale) delle pronunce giurisdizionali e di riassunzione, nonché per la proposizione del controricorso in Cassazione, che scadono tra il 24 ottobre 2018 ed il 31 luglio 2019.

Regolarizzazione con versamento volontario di periodi d'imposta precedenti - art. 7

Le società e le associazioni sportive dilettantistiche, iscritte al CONI possono avvalersi della dichiarazione integrativa speciale (prevista dall'art. 9 del Decreto) per tutte le imposte dovute e per ciascun anno di imposta, nel limite complessivo di 30.000 Euro di imponibile annuo.

Tali soggetti potranno avvalersi:

- della definizione agevolata degli atti del procedimento di accertamento versando un importo pari al 50% delle maggiori imposte accertate, fatta eccezione per l'IVA (dovuta per intero) ed al 5% delle sanzioni irrogate e degli interessi dovuti;
- della definizione agevolata delle liti pendenti dinanzi alle Commissioni Tributarie con il versamento:
 - i) del 40% del valore della lite e del 5% delle sanzioni e degli interessi accertati nel caso in cui al 24 ottobre 2018 questa penda ancora nel primo grado di giudizio;
 - ii) del 10% del valore della lite e del 5% delle sanzioni e degli interessi accertati, in caso di soccombenza in giudizio dell'Amministrazione Finanziaria nell'ultima, ovvero unica pronuncia giurisdizionale resa e non ancora definitiva al 24 ottobre 2018;
 - iii) del 50% del valore della lite e del 10% delle sanzioni e degli interessi accertati in caso di soccombenza in giudizio della società/associazione sportiva nell'ultima o unica pronuncia giurisdizionale resa e non ancora definitiva al 24 ottobre 2018.

Definizione agevolata delle imposte di consumo dovute ai sensi dell'articolo 62-quater, commi 1 e 1-bis, del decreto legislativo 26 ottobre 1995, n. 504 - art. 8

È stata introdotta la possibilità di definire in via agevolata i debiti tributari dei soggetti obbligati al pagamento dell'imposta di consumo sui prodotti succedanei del tabacco e sui prodotti liquidi da inalazione, ai sensi, rispettivamente, dei commi 1 e 1-bis dell'articolo 62-quater del Testo Unico delle Accise. Sono esclusi dalla definizione i debiti dovuti in esecuzione di sentenze passate in giudicato. La definizione agevolata è effettuata con il versamento di un importo pari al 5% dell'imposta dovuta e non versata e non sono dovuti né gli interessi, né le sanzioni.

Ai fini della definizione il Contribuente deve manifestare all'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli la volontà di avvalersene, facendo pervenire all'Agenzia entro il 30 aprile 2019 apposita dichiarazione. La definizione si perfeziona con il pagamento entro sessanta giorni dell'intero importo comunicato dall'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli, ovvero della prima rata in caso di pagamento rateale mensile.

Disposizioni in materia di dichiarazione integrativa speciale - art. 9

Ai sensi dell'art. 9, i Contribuenti fino al 31 maggio 2019 potranno correggere errori, ovvero omissioni, ed integrare le Dichiarazioni fiscali presentate entro il 31 ottobre 2017 ai fini delle Imposte sui Redditi e relative addizionali, delle imposte sostitutive delle Imposte sui Redditi, delle ritenute e dei contributi previdenziali, dell'IRAP e dell'IVA.

L'integrazione degli imponibili è ammessa nel limite di Euro 100.000 di imponibile annuo, ai fini delle imposte sopra citate e, comunque, di non oltre il 30% di quanto già dichiarato. Resta fermo il limite complessivo di Euro 100.000 di imponibile annuo per cui è possibile l'integrazione; nel caso di dichiarazione di un imponibile minore di Euro 100.000, nonché in caso di Dichiarazione senza debito di imposta per perdite di cui agli articoli 8 e 84 del TUIR, l'integrazione degli imponibili è comunque ammessa sino a Euro 30.000.

Sul maggior imponibile integrato, per ciascun anno di imposta, deve essere applicata, senza sanzioni, interessi e altri oneri accessori:

- una imposta sostitutiva determinata applicando sul maggior imponibile IRPEF o IRES una aliquota pari al 20% ai fini delle Imposte sui Redditi e relative addizionali, delle imposte sostitutive delle Imposte sui Redditi, dei contributi previdenziali e dell'IRAP;

- una imposta sostitutiva determinata applicando sulle maggiori ritenute una aliquota del 20%;
- l'aliquota media per l'IVA, risultante dal rapporto tra l'imposta relativa alle operazioni imponibili - diminuita di quella relativa alle cessioni di beni ammortizzabili - e il volume di affari dichiarato, tenuto conto delle operazioni non soggette ad imposta, ovvero soggette a regimi speciali. Qualora non sia possibile determinare l'aliquota media, deve essere applicata l'aliquota ordinaria prevista dall'articolo 16 del Decreto IVA.

Ai fini della definizione i Contribuenti devono:

- inviare una dichiarazione integrativa speciale all'Agenzia delle Entrate per uno o più periodi di imposta per i quali alla data del 24 ottobre 2018 non sono scaduti i termini per l'accertamento;
- provvedere spontaneamente al versamento in unica soluzione di quanto dovuto entro il 31 luglio 2019, senza avvalersi della compensazione, di cui all'art. 17 del Decreto Legislativo n. 241/1997, n. 241. Il versamento di quanto dovuto potrà essere ripartito in dieci rate semestrali di pari importo (il pagamento della prima rata dovrà essere effettuato entro il 30 settembre 2019). Il perfezionamento della procedura decorre dal momento del versamento di quanto dovuto in unica soluzione, ovvero della prima rata.

Come disposto dal comma 5, nella dichiarazione integrativa speciale non possono essere utilizzate, a scomputo dei maggiori imponibili dichiarati, le perdite di cui agli articoli 8 e 84 del TUIR; inoltre, tale dichiarazione non costituisce titolo per il rimborso di ritenute, acconti e crediti di imposta precedentemente non dichiarati, né per il riconoscimento di esenzioni o agevolazioni non richieste in precedenza, ovvero di detrazioni di imposta diverse da quelle originariamente dichiarate.

La sopra citata dichiarazione integrativa speciale - che deve essere sottoscritta personalmente dal Contribuente - è irrevocabile e non potrà essere presentata qualora:

- il Contribuente, essendone obbligato, non ha presentato le Dichiarazioni fiscali anche solo per uno degli anni di imposta dal 2013 al 2016;
- la richiesta sia presentata dopo che il Contribuente ha avuto formale conoscenza di accessi, ispezioni, verifiche, inviti o questionari o dell'inizio di qualunque attività di accertamento amministrativo o di procedimenti penali, per violazione di norme tributarie relativi all'ambito di applicazione della procedura.

Inoltre, la procedura non potrà essere esperita dai Contribuenti per l'emersione di attività finanziarie e

patrimoniali costituite o detenute fuori al territorio dello Stato, per i redditi prodotti in forma associata di cui all'art. 5 del TUIR, e dai Contribuenti che hanno esercitato l'opzione per la trasparenza fiscale (di cui agli artt. 115 o 116 del TUIR), con riferimento alle imposte dovute sui maggiori redditi di partecipazione ad essi imputabili relativamente ai rilievi che sono formulati a seguito di accessi, ispezioni, verifiche o di qualsiasi atto impositivo a carico delle società partecipate.

Chiunque si avvale fraudolentemente della procedura al fine di fare emergere attività finanziarie e patrimoniali, denaro contante, ovvero valori al portatore provenienti da reati diversi dai delitti di cui agli artt. 2 e 3 del Decreto Legislativo n. 74/2000 (ossia reati diversi dai delitti di dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti e dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici) è punito con la sanzione prevista per il reato di cui all'art. 5-*septies* del Decreto Legge 28 giugno 1990, n. 167 (i.e. è punito con la pena della reclusione da un anno e sei mesi a sei anni).

Resta ferma l'applicabilità degli articoli 648-*bis*⁵, 648-*ter*⁶, 648-*ter*.¹⁷ del Codice Penale, nonché dell'art. 12-*quinquies*⁸ del Decreto Legge 8 giugno 1992, n. 306, convertito, con modificazioni, dalla Legge 7 agosto 1992, n. 356.

Con uno o più Provvedimenti del Direttore dell'Agenzia delle Entrate saranno disciplinate le modalità di presentazione della dichiarazione integrativa speciale e di pagamento dei relativi debiti tributari, nonché saranno emanate le ulteriori disposizioni attuative.

Disposizioni di semplificazione per l'avvio della fatturazione elettronica- art. 10

Il Decreto è intervenuto anche in tema di semplificazione fiscale, con riferimento alla fatturazione elettronica.

In particolare, la norma intervenendo sul Decreto Legislativo n. 127/2015, ha attenuato per il primo semestre del periodo di imposta 2019 i soli effetti sanzionatori, laddove la fattura elettronica sia emessa seppur tardivamente. Nello specifico, non si applicherà alcuna sanzione al Contribuente che emette la

5 Rubricato "Riciclaggio".

6 Rubricato "Impiego di denaro, beni o utilità di provenienza illecita".

7 Rubricato "Autoriciclaggio".

8 Rubricato "Trasferimento fraudolento e possesso ingiustificato di valori".

fattura elettronica oltre il termine normativamente previsto, ma comunque nei termini per far concorrere l'imposta ivi indicata alla liquidazione di periodo. Le sanzioni sono invece contestabili (nella misura ridotta al 20%) quando la fattura emessa tardivamente partecipa alla liquidazione periodica del mese, ovvero trimestre successivo.

Le attenuazioni previste dalla norma di cui sopra si applicano anche con riferimento al cessionario/committente che abbia erroneamente detratto l'imposta, ovvero non abbia proceduto alla relativa regolarizzazione.

Disposizioni di semplificazione in tema di emissione delle fatture - art. 11

Il Decreto modifica l'art. 21 del Decreto IVA, prevedendo che è consentita l'emissione delle fatture entro 10 giorni dall'effettuazione delle operazioni; non è stata mutata invece l'esigibilità dell'imposta, nonché la conseguente liquidazione.

Con riferimento alla fattura elettronica, come specificato nella Relazione Illustrativa *"nel presupposto che la fattura elettronica si considera emessa quando è trasmessa utilizzando il sistema di interscambio, è necessario che nel più ampio arco temporale riconosciuto dalla norma (10 giorni) sia effettuata anche tale trasmissione"*.

La modifica - che come evidenziato nella Relazione Illustrativa ha valenza generale - decorre dal 1° luglio 2019.

Disposizioni di semplificazione in tema di annotazione delle fatture emesse - art. 12

In un'ottica di semplificazione, sono stati modificati i termini di registrazione delle fatture emesse; nello specifico, tutte le fatture emesse - i.e. quelle *"immediate"* e quelle *"differite/riepilogative"*, quelle emesse per documentare prestazioni di servizi rese verso soggetti UE, nonché quelle emesse per documentare le prestazioni di servizi rese/ricevute da soggetti extraUE - devono essere annotate entro il giorno 15 del mese successivo a quello dell'effettuazione dell'operazione (cfr. art. 21 del Decreto IVA).

Inoltre, viene previsto che le fatture emesse entro il mese successivo a quello della consegna o spedizione dei beni devono essere registrate entro il 15 del mese successivo al mese di emissione e con riferimento al medesimo mese (cfr. art. 21, comma 4, terzo periodo, lettera b) del Decreto IVA).

Disposizioni di semplificazione in tema di registrazione degli acquisti - art. 13

L'art. 13 modifica l'art. 25 del Decreto IVA, prevedendo che il Contribuente deve annotare in un apposito registro le fatture e le bollette doganali relative ai beni e ai servizi acquistati o importati nell'esercizio dell'impresa, arte o professione, comprese quelle emesse a norma del secondo comma dell'art. 17 del Decreto IVA. In buona sostanza, in un'ottica di semplificazione, è stata abrogata la numerazione progressiva delle fatture; tale adempimento risulta automaticamente assolto per le fatture elettroniche inviate tramite *Sistema di interscambio*.

Semplificazioni in tema di detrazione dell'IVA - art. 14

È stato modificato l'art. 1, comma 1, del D.P.R. n. 100/1998, con la conseguenza che il cessionario/committente potrà computare l'IVA addebitata in fattura nella liquidazione del periodo in cui l'operazione si considera effettuata e conseguentemente l'imposta è diventata esigibile. Come specificato nella Relazione Illustrativa, ciò a condizione che la fattura sia recapitata entro i termini di liquidazione e sia stata debitamente registrata.

Per completezza, si osserva che il Decreto è intervenuto anche in tema di obbligo di memorizzazione e trasmissione telematica dei corrispettivi⁹, di rinvio della c.d. lotteria dei corrispettivi, nonché relativamente all'estensione dell'istituto del gruppo IVA ai Gruppi Bancari Cooperativi (con riferimento anche al c.d. "vincolo finanziario", di cui all'art. 70-ter del Decreto IVA, richiesto dalla norma per l'accesso al gruppo

9 Cfr. art. 2 del Decreto Legislativo n. 127/2015, modificato come segue: "A decorrere dal 1° gennaio 2020 i soggetti che effettuano le operazioni di cui all'articolo 22 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, memorizzano elettronicamente e trasmettono telematicamente all'Agenzia delle entrate i dati relativi ai corrispettivi giornalieri. La memorizzazione elettronica e la connessa trasmissione dei dati dei corrispettivi sostituiscono gli obblighi di registrazione di cui all'articolo 24, primo comma, del suddetto decreto n. 633 del 1972. Le disposizioni di cui ai periodi precedenti si applicano a decorrere dal 1° luglio 2019 ai soggetti con un volume d'affari superiore ad euro 400.000. [Omissis..]".



LEGISLAZIONE

IVA). Da ultimo, si segnala che il Decreto ha apportato delle modifiche anche in tema di accisa (art. 19) e di giustizia tributaria digitale (art. 16)¹⁰.

¹⁰ Sono state apportate delle modifiche al Decreto Legislativo n. 546/1992.

PRASSI

2.1

**Interpello art. 11, legge 27 luglio 2000, n.212 - Reddito di lavoro dipendente - detassazione premi di risultato - art. 1, commi 182 a 189, legge n. 208 del 2015 e ss.mm. (legge n. 208 del 2015).
Risoluzione Ministeriale del 19 ottobre 2018, n. 78/E**

La Risoluzione n. 78/E/2018 è intervenuta sul tema della detassazione dei premi di risultato (cfr. commi 182 a 189 dell'art. 1 della Legge n. 208/2015, che hanno previsto delle misure fiscali agevolative per le retribuzioni premiali). Nel caso di specie, l'erogazione del premio di risultato non era subordinata al conseguimento di un risultato incrementale, ma era ancorato al raggiungimento di un dato stabile, fissato dal contratto aziendale, costituito:

- dal raggiungimento di un valore dell'*EBIT*, nonchè;
- dal miglioramento del rispetto dei tempi di consegna.

È stato precisato che proprio in ragione di tale caratteristica (i.e. raggiungimento di un dato stabile e non incrementale), il premio di risultato non può fruire del regime fiscale agevolato in commento; tuttavia, *"qualora il valore dell'EBIT raggiunto in riferimento all'anno 2017 risulti incrementale rispetto al valore dell'EBIT registrato in riferimento all'anno 2016, il premio di risultato in esame, potrà godere del regime agevolativo previsto dalla più volte citata legge di Stabilità 2016"*.

2.2

Consulenza giuridica il trattamento fiscale dei *classic REPO*. Risoluzione Ministeriale del 23 ottobre 2018, n. 79/E

L'Agenzia delle Entrate con la Risoluzione in oggetto ha fornito chiarimenti in relazione al *Classic Repo - CRP (sale-and-repurchase agreements)* che costituisce un'operazione di riporto/pronti conto termine che comporta, dal punto di vista giuridico, il trasferimento da parte del *Venditore a Pronti* a favore dell'*Acquirente a Pronti* di una certa quantità di titoli ad un certo prezzo, con l'obbligo contrattuale da parte del *Venditore a Pronti* di riacquistare a termine, ad un certo prezzo, una medesima quantità di titoli della stessa specie.

Come specificato nella Risoluzione, l'art. 44, comma 1, lettera *g-bis*), del TUIR dispone che costituiscono redditi di capitale i proventi derivanti da riporti e pronti contro termine su titoli e valute; ai fini della

determinazione della base imponibile trovano applicazione le disposizioni di cui al successivo art. 45, comma 1 TUIR, secondo il quale i proventi di cui alla lettera *g-bis*) del comma 1 dell'art. 44 sono costituiti dalla differenza positiva tra i corrispettivi globali di trasferimento dei titoli. Da tale differenza devono essere scomputati gli interessi e gli altri proventi dei titoli (non rappresentativi di partecipazioni) maturati nel periodo di durata del rapporto, con esclusione dei redditi esenti dalle Imposte sui Redditi.

Inoltre, come previsto dall'art. 26, comma 3-bis) del D.P.R. n. 600/1973, i soggetti che corrispondono i redditi di capitale derivanti da operazioni di CRP, ovvero intervengono nella loro riscossione, devono operare una ritenuta con aliquota del 26%, ovvero la minore aliquota nella misura del 12,50% prevista per le obbligazioni e gli altri titoli di cui all'art. 31 del D.P.R. n. 601/1973 ed equiparati, nonché per le obbligazioni emesse dagli Stati esteri inclusi nella *White List* e per le obbligazioni emesse dagli enti territoriali di tali Stati esteri.

GIURISPRUDENZA

3.1

Sanzioni - Incertezza normativa - Corte di Cassazione, Sez. Trib., Ordinanza 19 ottobre 2018, n. 26431

Con l'Ordinanza del 19 ottobre 2018, n. 26431 la Corte di Cassazione ha escluso l'applicabilità delle sanzioni fiscali nei confronti del Contribuente nel caso di assenza assoluta di precedenti giurisprudenziali in materia. La Corte di Cassazione ha in particolare chiarito che *"la mancanza di precedenti giurisprudenziali, dalla quale potrebbe non risultare chiaro, la portata di una norma, configura incertezza normativa oggettiva che non ha il suo fondamento nell'ignoranza giustificata, ma nell'impossibilità, abbandonato lo stato di ignoranza, di pervenire comunque allo stato di conoscenza sicura della norma giuridica tributaria"*.

TAX NEWSLETTER | 16-31 OTTOBRE 2018

RIFERIMENTI NORMATIVI, PRASSI E GIURISPRUDENZA AL 31 OTTOBRE 2018.
LA PRESENTE NEWSLETTER ILLUSTRA LE PRINCIPALI NOVITÀ FISCALI E ALCUNE QUESTIONI DI INTERESSE GENERALE, E RAPPRESENTA DUNQUE UNO STRUMENTO MERAMENTE INFORMATIVO, IL CUI CONTENUTO NON VA UTILIZZATO COME BASE PER EVENTUALI DECISIONI OPERATIVE.
PER ULTERIORI INFORMAZIONI, VI INVITIAMO A CONTATTARE IL VOSTRO PARTNER DI RIFERIMENTO O AD INVIARE UN'EMAIL A UFFICIOSTUDI@STUDIOPIROLA.COM