Cumulabilità conto energia e “Tremonti ambiente”: proroga del termine per l’attestazione della rinuncia al beneficio fiscale al 31 dicembre 2019



Con la **comunicazione**, (*link* sito web GSE) pubblicata in data 22/11/2017, sono stati forniti chiarimenti in merito alla possibilità di cumulo tra i diversi Conti Energia e la c.d. “*Tremonti ambiente*”. In tale occasione, in considerazione delle peculiarità del caso, il GSE ha segnalato la possibilità, per gli operatori incorsi nel divieto di cumulo, **di rinunciare al beneficio fiscale per poter continuare a godere delle tariffe incentivanti**.

A tal fine, gli operatori avrebbero dovuto:

- manifestare all’Agenzia delle Entrate la volontà di rinunciare al beneficio fiscale, facendo riferimento a

modalità e prassi già adottate dalla stessa Agenzia;

- dare evidenza al GSE della suddetta richiesta e dell'effettiva rinuncia entro dodici mesi dalla pubblicazione della comunicazione del 22/11/2017, quindi entro il 22/11/2018.

Pertanto, in attuazione di tali previsioni, alcuni operatori hanno provveduto a dare evidenza dell'avvenuta restituzione dei benefici fiscali percepiti.

Tuttavia, altri operatori, anche per il tramite delle principali Associazioni di categoria, hanno segnalato al GSE la necessità di una proroga del termine indicato per l'attestazione della rinuncia al beneficio fiscale, anche per le difficoltà operative riscontrate nel procedere alla restituzione degli importi.

Nel prendere atto di tali evidenze, al fine svolgere i necessari e ulteriori approfondimenti sul tema, anche in ordine a un'eventuale evoluzione dello scenario di riferimento, **si comunica che il termine ultimo per poter dare evidenza dell'effettiva rinuncia al beneficio fiscale è prorogato al 31/12/2019**. *(Così, comunicato del 14 novembre 2018, pubblicato nel sito web della società Gestore dei Servizi Energetici Spa,"GSE")*

Società e associazioni sportive dilettantistiche iscritte al CONI. Le regole

“particolari” per la definizione agevolata degli atti del procedimento di accertamento

Con provvedimento del 13 novembre 2018, prot. n. 301338/2018 individuate, oltre all’ambito applicativo della definizione agevolata degli atti del procedimento di accertamento per le società e associazioni sportive dilettantistiche, le modalità e i termini di versamento con riferimento a ciascuno dei procedimenti definibili, nonché i punti in comune con il provvedimento del 9 novembre 2018, prot. n. 298724/2018 sulla definizione agevolata degli atti del procedimento di accertamento.

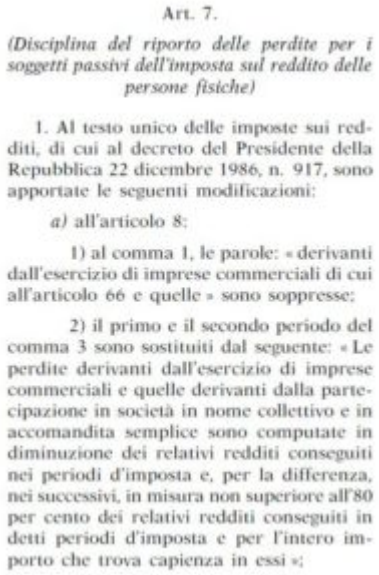
Definizione agevolata degli atti del procedimento di accertamento: approvato il provvedimento con le modalità e i termini per aderire

Pronte le regole per la definizione agevolata degli atti del procedimento di accertamento non ancora definiti al 24 ottobre 2018, data di entrata in vigore del D.L. n. 119/2018.

Rilasciato il software di compilazione della comunicazione dei dati delle deleghe per i servizi di Fatturazione elettronica

Per predisporre la comunicazione contenente le richieste di conferimento delle deleghe per l’utilizzo dei servizi di “Fatturazione elettronica” è disponibile l’apposito pacchetto di compilazione Comunicazione Deleghe.

La nuova disciplina del riporto delle perdite per i soggetti IRPEF contenuta disegno di legge “Bilancio 2019”



Art. 7.

(Disciplina del riporto delle perdite per i soggetti passivi dell'imposta sul reddito delle persone fisiche)

1. Al testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, sono apportate le seguenti modificazioni:

a) all'articolo 8:

1) al comma 1, le parole: « derivanti dall'esercizio di imprese commerciali di cui all'articolo 66 e quelle » sono soppresse;

2) il primo e il secondo periodo del comma 3 sono sostituiti dal seguente: « Le perdite derivanti dall'esercizio di imprese commerciali e quelle derivanti dalla partecipazione in società in nome collettivo e in accomandita semplice sono computate in diminuzione dei relativi redditi conseguiti nei periodi d'imposta e, per la differenza, nei successivi, in misura non superiore all'80 per cento dei relativi redditi conseguiti in detti periodi d'imposta e per l'intero importo che trova capienza in essi »;

Modificato l'articolo 8, D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, (TUIR) per riconoscere ai soggetti IRPEF, **a prescindere dal tipo di contabilità** adottato, **la possibilità di riporto in avanti illimitato delle perdite nell'ambito della determinazione del reddito d'impresa**.

La prima modifica – al comma 1 dell'articolo 8 – è finalizzata a consentire alle **imprese in contabilità semplificata** (di cui all'articolo 66 del TUIR) **lo scomputo delle perdite esclusivamente dai redditi d'impresa** e non anche dagli altri redditi (di categoria diversa) che concorrono alla formazione del reddito complessivo. In altri termini, **le perdite da contabilità semplificata dell'anno non saranno più utilizzabili a compensazione con altri redditi,** del periodo di imposta stesso, che non siano reddito di impresa (da quadro RH o RF).

Pertanto, anche le imprese in contabilità semplificata dovranno portare in deduzione le perdite dai relativi redditi d'impresa conseguiti nello stesso periodo d'imposta e scomputare le eventuali eccedenze dai redditi della **medesima** categoria conseguiti nei periodi d'imposta successivi **(comma 1, lett. *a)*, n. 1 dell'art. 7 del DDL).**

La seconda modifica interviene sul comma 3 dell'articolo 8, al

fine di permettere, *a regime*, **a tutte le imprese soggette all'IRPEF** di riportare le perdite senza limiti di tempo, ma in misura non superiore all'ottanta per cento del reddito imponibile di ciascuno di essi, per l'intero importo che trova capienza in tale ammontare **(comma 1, lett. *a)* n. 2 dell'art. 7 del DDL).**

Sul punto, la relazione illustrativa evidenzia che "in tal modo, si è inteso superare il problema per le imprese in contabilità semplificata che applicano il nuovo regime di cassa relativo all'imputazione integrale del costo dell'importo delle rimanenze iniziali nel primo esercizio in cui il reddito è determinato secondo il principio di cassa, consentendo il riporto delle perdite. Quanto ai soggetti in contabilità semplificata, **nel primo anno di applicazione del nuovo principio di cassa**, ai sensi dell'art. 1, comma 18, della legge n. 232/2016, il reddito del periodo di imposta in cui si applica il regime semplificato in base al nuovo criterio deve essere ridotto dell'importo delle rimanenze finali che hanno concorso a formare il reddito dell'esercizio precedente secondo il principio della competenza. **È il caso della generalità delle imprese in contabilità semplificata che passano dal criterio di competenza del 2016 a quello di cassa del 2017**.

Nel caso in cui tali imprese, per effetto della deduzione dell'intero importo del magazzino presente alla fine dell'anno precedente, dovessero eventualmente trovarsi in perdita nel 2017, ai sensi dell'articolo 8 del TUIR nella versione vigente anteriormente alle modifiche introdotte dall'articolo in commento, avrebbero potuto sottrarre le perdite dagli altri redditi eventualmente posseduti senza, tuttavia, possibilità di riportare l'eventuale eccedenza negli anni successivi. **La nuova disposizione prevede la possibilità, per le imprese in contabilità semplificata (nonché per gli altri soggetti Irpef che svolgono attività d'impresa), del riporto delle perdite nei periodi d'imposta successivi senza limiti temporali, ma in**

misura non superiore al 80 per cento del reddito imponibile di ciascuno di essi”.

Le nuove disposizioni si applicano a decorrere dal periodo d’imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2017 (comma 2, art. 7 del DDL).

Per i soggetti in contabilità ordinaria, in mancanza di uno specifico regime transitorio, val la pena ricordare, che in relazione ad un’analoga modifica, l’Agenzia delle entrate con la circolare n. 53/E del 6 dicembre 2011, ***(§ 1.7 – in “Finanza & Fisco” n. 39/2011, pag. 3375)***, ebbe a chiarire che **“**la nuova disciplina di utilizzo delle perdite **–** basata sul riporto **temporalmente illimitato** e **sull’utilizzo in misura non superiore all’ottanta per cento del reddito di periodo** – è applicabile **anche alle perdite maturate nei periodi d’imposta”**

In via transitoria, le perdite derivanti dall’esercizio di imprese commerciali di cui all’articolo 66 (in semplificata) del TUIR:

- **del periodo d’imposta 2018** sono computate in diminuzione dei relativi redditi conseguiti nei periodi d’imposta **2019 e 2020** in misura non superiore, rispettivamente, **al 40 per cento e al 60 per cento** dei medesimi redditi e per l’intero importo che trova capienza in essi
- **del periodo d’imposta 2019** sono computate in diminuzione dei relativi redditi conseguiti nel periodo d’imposta **2020** in misura non superiore al **60 per cento** dei medesimi redditi e per l’intero importo che trova capienza in essi (comma 3, art. 7 del DDL).

Tuttavia, che chiarisce la relazione illustrativa la citata disposizione transitoria, di cui al comma 3, art. 7 del DDL, “non si applica alle perdite realizzate, **nei primi tre periodi d’imposta dalla data di costituzione**, dai soggetti in contabilità semplificata di cui all’art. 66 del TUIR per i quali si applicano, come per gli altri soggetti di cui

all’articolo 8, comma 3, del TUIR, le disposizioni di cui all’articolo 84, comma 2, del TUIR”.

Infine, ai sensi del comma 4, art. 7 del DDL, **le perdite del periodo d’imposta 2017**, per la parte non compensata ai sensi dell’articolo 8, comma 1, del TUIR, secondo le regole dettate dal **regime vigente fino al 2017,** sono computate in diminuzione dei relativi redditi conseguiti:

- **nei periodi d’imposta 2018 e 2019**, in misura non superiore al **40 per cento** dei medesimi redditi e per l’intero importo che trova capienza in essi;
- **nel periodo d’imposta 2020**, in misura non superiore al **60 per cento** dei medesimi redditi e per l’intero importo che trova capienza in essi.

In sostanza, l’utilizzo delle perdite del 2017, 2018 e 2019 avviene entro percentuali di reddito (40% dei redditi maturati nel 2018 e 2019 e 60% del reddito maturato nel 2020) inferiori alla misura ordinaria dell’80% che opererà solo a decorrere dai redditi maturati per il periodo d’imposta 2021.

Il testo dell’articolo 7 *(Disciplina del riporto delle perdite per i soggetti passivi dell’imposta sul reddito delle persone fisiche)* del Disegno di legge (A.C. 1334) all’esame della Camera dei Deputati, recante: «*Bilancio di previsione dello Stato per l’anno finanziario 2019 e bilancio pluriennale per il triennio 2019-2021*»

Art. 7.
(Disciplina del riporto delle perdite per i soggetti passivi dell’imposta sul reddito delle persone fisiche)

1. Al testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, sono apportate le seguenti modificazioni:

a) all’articolo 8:

1) al comma 1, le parole: «derivanti dall'esercizio di imprese commerciali di cui all'articolo 66 e quelle» sono soppresse;

2) il primo e il secondo periodo del comma 3 sono sostituiti dal seguente: «Le perdite derivanti dall'esercizio di imprese commerciali e quelle derivanti dalla partecipazione in società in nome collettivo e in accomandita semplice sono computate in diminuzione dei relativi redditi conseguiti nei periodi d'imposta e, per la differenza, nei successivi, in misura non superiore all'80 per cento dei relativi redditi conseguiti in detti periodi d'imposta e per l'intero importo che trova capienza in essi»;

b) all'articolo 56, comma 2, la parola: «complessivo» è soppressa;

c) all'articolo 101, comma 6, le parole: «nei successivi cinque periodi d'imposta» sono soppresse;

d) all'articolo 116:

1) al comma 2, le parole: «del primo e terzo periodo» sono soppresse;

2) al comma 2-*bis* sono aggiunti, in fine, i seguenti periodi: «Si applicano le disposizioni dell'articolo 84, comma 3. Per i soggetti che fruiscono di un regime di esenzione dell'utile, la perdita è riportabile nei limiti di cui all'articolo 84, comma 1, secondo periodo».

2. In deroga all'articolo 3, comma 1, della legge 27 luglio 2000, n. 212, le dispo-sizioni di cui al comma 1 del presente articolo si applicano a decorrere dal pe-riodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2017.

3. In deroga al primo periodo del comma 3 dell'articolo 8 del testo unico delle im-poste sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, come

modificato dal comma 1 del presente articolo, le perdite derivanti dall'esercizio di imprese commerciali di cui all'articolo 66 del medesimo testo unico:

a) del periodo d'imposta 2018 sono computate in diminuzione dei relativi red-diti conseguiti nei periodi d'imposta 2019 e 2020 in misura non superiore, rispettiva-mente, al 40 per cento e al 60 per cento dei medesimi redditi e per l'intero importo che trova capienza in essi;

b) del periodo d'imposta 2019 sono computate in diminuzione dei relativi redditi conseguiti nel periodo d'imposta 2020 in misura non superiore al 60 per cento dei medesimi redditi e per l'intero importo che trova capienza in essi.

4. Le perdite del periodo d'imposta 2017, per la parte non compensata ai sensi dell'articolo 8, comma 1, del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, nel testo vigente prima della data di entrata in vigore della presente legge, sono computate in diminuzione dei relativi redditi conseguiti:

a) nei periodi d'imposta 2018 e 2019, in misura non superiore al 40 per cento dei medesimi redditi e per l'intero importo che trova capienza in essi;

b) nel periodo d'imposta 2020, in misura non superiore al 60 per cento dei medesimi redditi e per l'intero importo che trova capienza in essi.

SOMMARIO – Finanza & Fisco n.

23/24 del 2018

In questo numero:

Speciale Manovra 2019

Il decreto-legge “Collegato”

Analisi normativa, articolo per articolo, delle disposizioni fiscali

Il decreto fiscale “Collegato” alla Legge di Bilancio per l’anno 2019

Il testo del Decreto-Legge 23 ottobre 2018, n. 119, recante: «Disposizioni urgenti in materia fiscale e finanziaria», coordinato con le norme richiamate o modificate

La relazione con la ratio del provvedimento

Regime fiscale forfetario. Nuova soglia a 65.000 euro e norme antielusive contro artificiose trasformazioni di attività di lavoro dipendente in attività di lavoro

autonomo

L’articolo 4 del Disegno di legge (A.C. 1334) all’esame della Camera dei Deputati (di seguito riportato) modifica le disposizioni relative al regime fiscale forfetario agevolato introdotto dall’articolo 1, commi da 54 a 89 della legge n. 190 del 2014 (Legge di stabilità 2015). In particolare, modifica i requisiti di accesso a tale regime, disponendo l’innalzamento della soglia dei compensi e dei ricavi a 65.000 euro (ragguagliati ad anno) indipendentemente dall’attività esercitata. Limite invalicabile anche in caso di svolgimento di più attività. Eliminato, inoltre, il limite di 5.000 euro di spesa sostenuta per lavoro accessorio, lavoro dipendente e per compensi erogati ai collaboratori e il limite di 20.000 euro del costo dei beni strumentali.

Online i moduli per la “Rottamazione-Ter”

Pronti i moduli per aderire alla definizione agevolata 2018, la cosiddetta rottamazione-ter delle cartelle, prevista dal Decreto Legge n. 119/2018. Con qualche giorno di anticipo rispetto alla scadenza del 13 novembre prevista dal Decreto, sono già disponibili, sul portale e presso gli sportelli dell’Agenzia delle entrate-Riscossione, i due modelli da utilizzare per la presentazione delle domande di adesione alla definizione agevolata 2018:

modello DA-2018, utilizzabile per i carichi affidati alla riscossione dal 1° gennaio 2000 al 31 dicembre 2017;
modello DA-2018-D destinato ai contribuenti che intendono

definire in maniera agevolata i debiti affidati alla riscossione a titolo di risorse proprie dell’Unione Europea.

Misure per la giustizia tributaria digitale

L’articolo 16 del decreto-legge 23 ottobre 2018, n. 119 (di seguito riportato), reca alcune modifiche al decreto legislativo n. 546 del 1992 sul processo tributario, volte a estendere le possibilità di trasmissione telematica delle comunicazioni e notificazioni inerenti il processo, agevolare le procedure in materia di certificazione di conformità relative alle copie di atti, provvedimenti e documenti, rendere possibile la partecipazione a distanza delle parti all’udienza pubblica.

Semplificazioni in tema di detrazione dell’IVA



L’**articolo 14** del decreto-legge 23 ottobre 2018, n. 119 ***(di seguito riportato),*** interviene sulla disciplina della **detrazione IVA**, con riferimento alle **liquidazioni mensili**, integrando l’articolo 1, comma 1, del D.P.R. n. 100 del 1998.

La **novella** in esame stabilisce che entro il giorno 16 di ogni mese, può essere esercitato il **diritto alla detrazione** relativa ai **documenti** di acquisto **ricevuti e annotati entro il 15 del mese successivo** a quello in cui è stata effettuata l’operazione. Tale disposizione **non si applica alle operazioni effettuate nell’anno precedente**.

Così, ad esempio, per **un’operazione eseguita il 25 febbraio 2019** e fatturata il 6 marzo successivo, il cessionario/committente, che abbia ricevuto ed annotato il documento entro il 15 dello stesso mese, avrà la possibilità di computare l’IVA addebitatagli in fattura nella liquidazione del periodo in cui l’operazione si considera effettuata (**febbraio 2019**) e, dunque, di portare subito in detrazione l’imposta.(esempio tratto dal testo trascritto dell’audizione del Direttore generale dell’Agenzia delle entrate del 31 ottobre 2018 presso la Commissione Finanze e Tesoro del Senato)

Secondo quanto rappresentato dalla relazione illustrativa, “tenuto conto dei termini concessi per la emissione della fattura, in particolare di quella cosiddetta “*differita*”, e dei tempi di recapito della fattura elettronica – la quale potrebbe essere recapitata al cessionario/committente oltre il periodo in cui l’imposta diventa esigibile – la norma prevede una modifica …, finalizzata ad evitare che il cessionario/committente subisca il pregiudizio finanziario derivante dal rinvio della detrazione. Il periodo inserito nell’articolo 1, comma 1, del regolamento di cui al decreto del Presidente della Repubblica n. 100, prevede quindi che il cessionario/committente possa computare l’IVA addebitatagli in fattura nella liquidazione del periodo in cui l’operazione si considera effettuata e, conseguentemente, l’imposta è

diventata esigibile. Ciò a condizione che la fattura sia recapitata entro i termini di liquidazione e sia stata debitamente registrata. La medesima facoltà non è ammessa con riferimento alle operazioni effettuate in un anno d'imposta le cui fatture di acquisto sono ricevute nell'anno successivo. In tale evenienza l'imposta deve essere detratta nell'anno di ricezione del documento".

Il testo dell'articolo 14 del decreto-legge 23 ottobre 2018, n. 119

Art. 14

Semplificazioni in tema di detrazione dell'IVA

1. Nell'articolo 1, comma 1, del decreto del Presidente della Repubblica 23 marzo 1998, n. 100 **(1)**, dopo il primo periodo è aggiunto il seguente: «Entro il medesimo termine di cui al periodo precedente può essere esercitato il diritto alla detrazione dell'imposta relativa ai documenti di acquisto ricevuti e annotati entro il 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione, fatta eccezione per i documenti di acquisto relativi ad operazioni effettuate nell'anno precedente.».

Nota (1)

DPR 23 marzo 1998, n. 100

Regolamento recante norme per la semplificazione e la razionalizzazione di alcuni adempimenti contabili in materia di imposta sul valore aggiunto, ai sensi dell'articolo 3, comma 136, della legge 23 dicembre 1996, n. 662

Art. 1

Dichiarazioni e versamenti periodici

1. Entro il giorno 16 di ciascun mese, il contribuente determina la differenza tra l'ammontare complessivo dell'imposta sul valore aggiunto esigibile nel mese precedente, risultante dalle annotazioni eseguite o da eseguire nei registri relativi alle fatture emesse o ai corrispettivi delle operazioni imponibili, e quello dell'imposta, risultante dalle annotazioni eseguite, nei registri relativi ai beni ed ai servizi acquistati, sulla base dei documenti di acquisto di cui è in possesso e per i quali il diritto alla detrazione viene esercitato nello stesso mese ai sensi dell'articolo 19 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633. **Entro il medesimo termine di cui al periodo precedente può essere esercitato il diritto alla detrazione dell'imposta relativa ai documenti di acquisto ricevuti e annotati entro il 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione, fatta eccezione per i documenti di acquisto relativi ad operazioni effettuate nell'anno precedente.** Il contribuente, qualora richiesto dagli organi dell'Amministrazione finanziaria, fornisce gli elementi in base ai quali ha operato la liquidazione periodica. *(Il periodo da «Entro il medesimo termine» fino a «nell'anno precedente.» è stato aggiunto dall'art. 14, comma 1, del D.L. 23/10/2018, n. 119, a decorrere dal 24.10.2018. In precedenza il comma era stato così sostituito dall'art. 11, comma 1, lett. a), del D.P.R. 07/12/2001, n. 435, a decorrere dalle liquidazioni relative al 2002, al precedente che si riporta:*

«1. Entro il giorno 16 di ciascun mese, il contribuente determina la differenza tra l'ammontare complessivo dell'imposta sul valore aggiunto esigibile nel mese precedente, risultante dalle annotazioni eseguite o da eseguire nei registri relativi alle fatture emesse o ai corrispettivi delle operazioni imponibili, e quello dell'imposta, risultante dalle annotazioni eseguite, nei registri relativi ai beni ed ai servizi acquistati, sulla base dei documenti di acquisto di cui è in possesso e per i quali il diritto alla detrazione viene esercitato nello stesso mese

ai sensi dell'articolo 19 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633. Gli elementi necessari per il calcolo dell'imposta sono indicati in apposita sezione dei registri delle fatture o dei corrispettivi.». Nel previgente comma 1 le parole «Entro il giorno 16 di ciascun mese» sono state così sostituite alle precedenti «Entro il giorno 15 di ciascun mese» dall'art. 2, comma 1, lett. a) del D.P.R. 14/10/1999, n. 542)

1-*bis*. Le disposizioni di cui al comma 1, ultimo periodo, si applicano anche ai soggetti di cui all'articolo 7 del decreto del Presidente della Repubblica 14 ottobre 1999, n. 542. *(Comma inserito dall'art. 11, comma 1, lett. a), del D.P.R. 07/12/2001, n. 435, a decorrere dalle liquidazioni relative al 2002)*

1-*ter*. Resta ferma la possibilità per gli aventi diritto di presentare istanza di rimborso infrannuale. *(Comma inserito dall'art. 11, comma 1, lett. a), del D.P.R. 07/12/2001, n. 435, a decorrere dalle liquidazioni relative al 2002)*

***[2.** A decorrere dal periodo d'imposta 1999, i dati contabili riepilogativi delle liquidazioni periodiche effettuate ai sensi del comma 1 sono indicati, unitamente agli altri elementi richiesti, in apposito modello di dichiarazione da approvare con decreto dirigenziale. Tale dichiarazione è presentata anche nell'ipotesi di liquidazione con eccedenza a credito. Sono esonerati dalla presentazione della dichiarazione periodica i contribuenti non soggetti per l'anno in corso all'obbligo di presentazione della dichiarazione annuale IVA o di effettuazione delle liquidazioni periodiche, sempreché nel corso dello stesso anno non vengano meno le predette condizioni di esonero, nonché i soggetti di cui all'articolo 88 del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917. Le persone fisiche presentano la dichiarazione sempreché abbiano realizzato nell'anno precedente un volume d'affari superiore a cinquanta milioni di*

lire.] (Comma abrogato dall'art. 11, comma 1, lett. *b)*, del D.P.R. 07/12/2001, n. 435, a decorrere dalle liquidazioni relative al 2002. Prima dell'abrogazione comma così sostituito dall'art. 2, comma 1, lett. *b)* del D.P.R. 14/10/1999, n. 542 al precedente che si riporta:

«*2. A decorrere dal 1° gennaio 1999, le predette annotazioni sono sostituite con l'indicazione degli stessi dati in apposita dichiarazione, da approvare con decreto dirigenziale e con le modalità ivi previste, da presentare, anche in via telematica, ai sensi dell'articolo 7 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241*»)

[2-bis. *In caso di determinazione separata dell'imposta in presenza di più attività, il contribuente presenta una sola dichiarazione riepilogativa per ciascun periodo. In caso di liquidazioni periodiche separate concernenti periodi mensili e trimestrali, effettuate contestualmente entro il termine previsto dal comma 1 per le liquidazioni mensili, il contribuente presenta una sola dichiarazione contenente i dati riepilogativi delle liquidazioni effettuate.]* (Comma abrogato dall'art. 11, comma 1, lett. *b)*, del D.P.R. 07/12/2001, n. 435, a decorrere dalle liquidazioni relative al 2002. Prima dell'abrogazione comma inserito dall'art. 2, comma 2 del D.P.R. 14/10/1999, n. 542)

[2-ter. *I contribuenti presentano la dichiarazione di cui al comma 2 entro l'ultimo giorno del mese nel quale vanno eseguite le liquidazioni periodiche di cui ai commi 1 e 5. La predetta dichiarazione è presentata per il tramite della Poste italiane S.p.a. o di una banca, convenzionate. I soggetti indicati all'articolo 3, commi 2, 2-bis, 2-ter e 3, del decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322, trasmettono la dichiarazione in via telematica entro l'ultimo giorno del mese successivo a quello di presentazione.]* (Comma abrogato dall'art. 11, comma 1, lett. *b)*, del D.P.R. 07/12/2001, n. 435, a decorrere dalle liquidazioni relative al 2002. Prima dell'abrogazione comma

inserito dall'art. 2, comma 2 del D.P.R. 14/10/1999, n. 542)

3. A partire dal periodo di imposta in corso alla data di entrata in vigore del presente regolamento, il contribuente che affida a terzi la tenuta della contabilità e ne abbia dato comunicazione all'ufficio dell'imposta sul valore aggiunto competente nella prima dichiarazione annuale presentata nell'anno successivo alla scelta operata, può fare riferimento, ai fini del calcolo della differenza di imposta relativa al mese precedente, all'imposta divenuta esigibile nel secondo mese precedente. Per coloro che iniziano l'attività, l'opzione ha effetto dalla seconda liquidazione periodica. *(Le parole da «all'ufficio dell'imposta» fino a «scelta operata» sono state così sostituite alle precedenti «all'ufficio dell'imposta sul valore aggiunto competente nella dichiarazione relativa all'anno precedente» dall'art. 2, comma 3 del D.P.R. 14/10/1999, n. 542)*

4. Entro il termine stabilito nel comma 1, il contribuente versa l'importo della differenza nei modi di cui all'articolo 38 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633***[****, e annota sul registro gli estremi della relativa attestazione****]***. Se l'importo dovuto non supera il limite di lire cinquantamila, il versamento è effettuato insieme a quello relativo al mese successivo. ***[****La dichiarazione di cui al comma 1 è presentata, anche nell'ipotesi di liquidazione con eccedenza a credito, entro il termine stabilito per il versamento dell'imposta****].* (Le parole da «, e annotata» fino a «relativa attestazione» sono state soppresse dall'art. 11, comma 1, lett. *c)*, del D.P.R. 07/12/2001, n. 435, a decorrere dalle liquidazioni relative al 2002. L'ultimo periodo è stato soppresso dall'art. 2, comma 4 del D.P.R. 14/10/1999, n. 542)

5. Le disposizioni di cui ai commi 1, 2, 2-*bis*, 2-*ter* e 4 si applicano anche nei confronti dei soggetti di cui agli articoli 33, 73, primo comma, lettera *e)*, e 74, quarto comma, del decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972,

con riferimento ai termini ivi stabiliti. *(Le parole «1, 2, 2-bis, 2-ter e 4» sono state così sostituite alle precedenti «1, 2 e 4» dall'art. 2, comma 5, lett. a) del D.P.R. 14/10/1999, n. 542; le parole «articoli 33, 73, primo comma, lettera e) e 74» sono state così sostituite alle precedenti «articoli 33 e 74» dall'art. 2, comma 5, lett. b) del medesimo D.P.R. 542/99)*

E-fattura: approvate le istruzioni e i modelli per le deleghe

Pronte le nuove regole per conferire le deleghe agli intermediari per l'utilizzo dei servizi di fatturazione elettronica dell'Agenzia. Con un provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate (del 5 novembre 2018, prot. n. 291241/2018), vengono infatti definite le modalità con cui gli intermediari delegati possono inviare all'Amministrazione la comunicazione telematica contenente i dati essenziali delle deleghe ricevute, ai fini della loro attivazione automatica.

Semplificazione in tema di registrazione degli acquisti

L'articolo 13 del decreto-legge 23 ottobre 2018, n. 119 (di seguito riportato), novellando l'articolo 25 del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, abroga l'obbligo di numerazione

progressiva delle fatture nella registrazione degli acquisti.

Semplificazione in tema di annotazione delle fatture emesse

L’articolo 12 del decreto-legge 23 ottobre 2018, n. 119 (di seguito riportato), nel novellare l’articolo 23 del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, modifica i termini di annotazione delle fatture emesse: tutte le fatture emesse devono essere annotate in apposito registro entro il giorno 15 del mese successivo a quello di effettuazione delle operazioni (e non più con riferimento alla data della loro emissione). Per le cessioni di beni effettuate dal cessionario nei confronti di un soggetto terzo per il tramite del proprio cedente la fattura deve essere registrata entro il giorno 15 del mese successivo a quello di emissione.

Semplificazione in tema di emissione delle fatture

L’articolo 11 del decreto-legge 23 ottobre 2018, n. 119 (di seguito riportato), nel novellare l’articolo 21 del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, introduce una norma di valenza generale – “e dunque al di là della sola fatturazione elettronica” – che consente, a decorrere dal 1° luglio 2019, l’emissione

delle fatture entro 10 giorni dall'effettuazione delle operazioni. Chi si avvale della possibilità di emettere la fattura in una data diversa dalla data di effettuazione dell'operazione dovrà darne evidenza nel documento stesso, mentre il medesimo obbligo non ricorre per chi emette la fattura nello stesso giorno di effettuazione dell'operazione. La norma non incide la disciplina dell'esigibilità dell'imposta e la conseguente liquidazione.

Semplificazione per l'avvio della fatturazione elettronica

L'articolo 10 del decreto-legge 23 ottobre 2018, n. 119 (di seguito riportato), prevede che per il primo semestre del periodo d'imposta 2019 non sono applicate al contribuente le sanzioni previste qualora emetta la fattura elettronica oltre il termine normativamente stabilito ma, comunque, nei termini per far concorrere l'imposta ivi indicata alla liquidazione di periodo (mensile o trimestrale). Le sanzioni sono, invece, contestabili, seppur ridotte al 20 per cento, quando la fattura, emessa tardivamente, partecipa alla liquidazione periodica del mese o trimestre successivo. Le attenuazioni previste dalla norma si applicano anche con riferimento al cessionario/committente che abbia acquistato beni o servizi senza che sia stata emessa fattura ovvero non abbia proceduto alla regolarizzazione.

Disposizioni in materia di dichiarazione integrativa speciale (Dis)



L'articolo 9 del *decreto-legge 23 ottobre 2018, n. 119* ***(di seguito riportato)***, consente ai contribuenti, **entro il 31 maggio 2019**, di **correggere errori od omissioni e integrare le dichiarazioni fiscali** presentate **entro il 31 ottobre 2017**, entro un duplice limite: uno relativo, **pari al 30 per cento di quanto già dichiarato**, e uno assoluto, pari a **100.000 euro di imponibile annuo**.

Il contribuente **deve aver presentato le dichiarazioni fiscali per tutti gli anni di imposta dal 2013 al 2016** e non deve essere a conoscenza (**formale)** 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. **E' esclusa l'emersione di attività costituite e/o detenute all'estero**)

Costo della definizione

> *Sul maggior imponibile integrato, per ciascun anno di imposta, si applica, senza sanzioni, interessi e altri oneri accessori, una imposta sostituiva, determinata applicando:*

- un'**aliquota del 20 per cento** sul maggior imponibile, ai fini delle imposte sui redditi e relative addizionali, delle imposte sostitutive sui redditi, dei contributi previdenziali e dell'IRAP;
- un'**aliquota del 20 per cento** ai fini delle maggiori ritenute;

- un’aliquota **media ai fini IVA** (ove non sia possibile determinare l’aliquota media, l’imposta verrà determinata secondo l’aliquota ordinaria del 22%).

Nel dettaglio, il **comma 1 consente ai contribuenti**, entro il termine del 31 maggio 2019 di **correggere errori od omissioni e integrare le dichiarazioni fiscali** presentate entro il 31 ottobre 2017 con riferimento a:

- imposte sui redditi e relative addizionali;
- imposte sostitutive delle imposte sui redditi;
- ritenute e contributi previdenziali;
- imposta regionale sulle attività produttive (IRAP);
- imposta sul valore aggiunto (IVA).

La base imponibile di tali tributi può essere integrata nel rispetto di **due limiti**: uno relativo, **pari al 30 per cento** di quanto già dichiarato, e uno assoluto, **pari a 100.000 euro** di imponibile annuo.

Nel caso in cui la base imponibile originaria sia minore di 100.000 euro, nonché in caso di dichiarazione senza debito di imposta per perdite, **l’integrazione è ammessa sino a 30.000 euro**.

Sul maggior imponibile integrato, per ciascun anno di imposta, si applica, senza sanzioni, interessi e altri oneri accessori:

a) un’**imposta sostitutiva** determinata applicando sul maggior imponibile IRPEF o IRES **un’aliquota pari al 20 per cento** ai fini delle imposte sui redditi e relative addizionali, delle imposte sostitutive delle imposte sui redditi, dei contributi previdenziali e dell’imposta regionale sulle attività produttive;

b) un’imposta sostitutiva determinata applicando sulle maggiori ritenute un’aliquota pari al 20 per cento;

c) **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 d’affari** dichiarato, tenendo conto dell’esistenza di operazioni non soggette ad imposta ovvero soggette a regimi speciali. Nei casi in cui non è possibile determinare l’aliquota media, si applica l’aliquota ordinaria (attualmente pari al 22 per cento) prevista dall’articolo 16 del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633.

Il **comma 3** stabilisce le **modalità** con cui devono essere integrate le dichiarazioni e corrisposti i relativi tributi.

In particolare, ai contribuenti è richiesto di **inviare una dichiarazione integrativa speciale all’Agenzia delle entrate** in via **telematica** (ai sensi dell’articolo 3 del D.P.R. n. 322 del 1998), per uno o più periodi d’imposta per i quali, alla data di entrata in vigore del presente decreto, **non sono scaduti i termini per l’accertamento** (**lettera *a)***).

Dopo aver presentato la dichiarazione integrativa speciale, ai contribuenti è richiesto di **provvedere spontaneamente al versamento** di quanto dovuto **senza avvalersi della compensazione prevista dall’articolo 17 del D.Lgs n. 241 del 1997**. Il versamento potrà essere:

- **effettuato in unica soluzione, entro il 31 luglio 2019**, ovvero
- ripartito **in dieci rate semestrali di pari importo**. In tal caso, il pagamento della prima rata deve essere effettuato **entro il 30 settembre 2019**.

Il **perfezionamento della procedura** decorre dal momento del versamento di quanto dovuto in unica soluzione o della prima rata (**lettera *b)***).

Il **comma 4** regola i casi in cui i dichiaranti **non dovessero eseguire** in tutto o in parte, alle prescritte scadenze, **il versamento** delle somme dovute a seguito della dichiarazione

integrativa speciale, tanto nel caso di pagamento in unica soluzione quanto nel caso di rateizzazione. Qualora si verifichi il mancato o incompleto versamento, **la dichiarazione diviene titolo per la riscossione delle imposte dovute** in base agli imponibili in essa indicati. Le somme non corrisposte sono **iscritte a ruolo a titolo definitivo**, trovando esplicitamente applicazione le disposizioni dell'articolo 14 del decreto del Presidente della Repubblica n. 602 del 1973, e sono altresì **dovuti gli interessi legali e una sanzione amministrativa pari al 30 per cento delle somme non versate**, ridotta alla metà in caso di versamento eseguito entro i trenta giorni successivi alla scadenza medesima.

Il **comma 5 vieta l'utilizzo delle perdite** di cui agli articoli 8 e 84 del D.P.R. n. 917 del 1986, **a scomputo dei maggiori imponibili** inclusi nella dichiarazione integrativa speciale.

La dichiarazione integrativa speciale **non può inoltre costituire titolo** per il **rimborso** di ritenute, acconti e crediti d'imposta precedentemente non dichiarati, né per il **riconoscimento di esenzioni o agevolazioni** non richieste in precedenza, ovvero di **detrazioni d'imposta** diverse da quelle originariamente dichiarate.

Qualora dalla dichiarazione integrativa dovesse risultare un **minor credito d'imposta** rispetto a quello risultante dalla dichiarazione originaria, la differenza dovrà essere versata secondo le modalità sopra illustrate.

Il **comma 6** prevede che **ai soli elementi oggetto** dell'integrazione si applichi l'articolo 1, comma 640, lettere *a)* e *b)*, della legge n. 190 del 2014.

Pertanto:

- i **termini per la notifica delle cartelle di pagamento** relativi, rispettivamente, all'attività di liquidazione delle imposte, dei contributi, dei premi e dei rimborsi dovuti in base alle dichiarazioni e di controllo formale

delle dichiarazioni, concernenti le dichiarazioni integrative presentate per la correzione degli errori e delle omissioni incidenti sulla determinazione e sul pagamento del tributo, **decorrono dalla presentazione di tali dichiarazioni, limitatamente agli elementi oggetto dell'integrazione**;

- i **termini per l'accertamento** delle imposte sui redditi e per gli accertamenti relativi all'imposta sul valore aggiunto **decorrono dalla presentazione della dichiarazione integrativa, limitatamente ai soli elementi oggetto dell'integrazione**.

Il **comma 7** stabilisce che la dichiarazione integrativa speciale è **irrevocabile** e deve essere **sottoscritta personalmente**. Nei **commi 7 e 8** vengono inoltre previste specifiche ipotesi in cui la procedura non è esperibile.

In particolare, la possibilità di presentare la **dichiarazione integrativa speciale è esclusa**:

- se il contribuente, essendone obbligato, **non ha presentato le dichiarazioni fiscali** anche solo per **uno** degli anni di imposta dal **2013 al 2016** (comma 7, **lettera *a)***);
- se la richiesta è presentata **dopo** che il contribuente ha avuto **formale conoscenza dell'inizio di attività di accertamento amministrativo o di procedimenti penali**, per violazione di norme tributarie, relativi all'ambito di applicazione della procedura in esame (comma 7, **lettera *b)***);
- **per l'emersione di attività finanziarie e patrimoniali costituite o detenute fuori dal territorio dello Stato**, per i **redditi prodotti in forma associata di cui all'articolo 5 del TUIR e dai contribuenti che hanno esercitato l'opzione per la trasparenza** fiscale prevista dall'articolo 115 o per le società a ristretta base proprietaria di cui all'articolo 116 del TUIR stesso **con riferimento alle imposte dovute sui maggiori redditi di**

partecipazione ad essi imputabili per i rilievi formulati a seguito di accessi, ispezioni, verifiche o di qualsiasi atto impositivo a carico delle società da essi partecipate.

Il **comma 9** stabilisce che **chiunque si avvale fraudolentemente della procedura** di cui all'articolo in esame al fine di far emergere attività finanziarie e patrimoniali o denaro contante o valori al portatore provenienti da reati diversi dai delitti di cui agli articoli 2 (*dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti*) e 3 (*dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici*) del decreto legislativo n. 74 del 2000 sui reati tributari, **è punito** con la medesima sanzione prevista per il **reato di esibizione di atti falsi e comunicazione di dati non rispondenti al vero** di cui all'articolo 5-*septies* del decreto-legge n. 167 del 1990 (reclusione da un anno e sei mesi a sei anni).

Resta ferma **l'applicabilità** degli articoli:

- 648-*bis* (riciclaggio, punibile con la reclusione da quattro a dodici anni e con la multa da euro 000 a euro 25.000);
- 648-*ter* (impiego di denaro, beni o utilità di provenienza illecita, punibile con la reclusione da quattro a dodici anni e con la multa da euro 000 a euro 25.000);
- 648-*ter*.1 (autoriciclaggio, punibile con la reclusione da reclusione da uno a quattro anni e della multa da euro 500 a euro 12.500) del codice penale;
- 12-*quinquies* del decreto-legge n. 306 del 1992 (trasferimento fraudolento di valori, punibile con la reclusione da due a cinque anni e la confisca di denaro, beni o altre utilità).

Ai sensi del **comma 10**, l'Agenzia delle entrate e gli altri organi dell'Amministrazione finanziaria concordano condizioni

e modalità per lo scambio dei dati relativi alle procedure avviate e concluse.

Il **comma 11** demanda a uno o più **provvedimenti** del direttore dell'Agenzia delle entrate la definizione delle modalità di presentazione della dichiarazione integrativa speciale e di pagamento dei relativi debiti tributari, nonché delle ulteriori disposizioni necessarie per l'attuazione delle norme in commento.

Infine, ai sensi del **comma 12**, le somme versate dai contribuenti a seguito della presentazione della dichiarazione integrativa speciale sono destinate al **Fondo per la riduzione della pressione fiscale**.

Il testo dell'articolo 9 del decreto-legge 23 ottobre 2018, n. 119

Art. 9

Disposizioni in materia di dichiarazione integrativa speciale

1. Fino al 31 maggio 2019 i contribuenti possono correggere errori od omissioni ed integrare, con le modalità previste dal presente articolo, 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'imposta regionale sulle attività produttive e dell'imposta sul valore aggiunto. L'integrazione degli imponibili è ammessa, nel limite di 100.000 euro di imponibile annuo, ai fini delle imposte di cui al precedente periodo e comunque di non oltre il 30 per cento di quanto già dichiarato. Resta fermo il limite complessivo di 100.000 euro di imponibile annuo per cui è possibile l'integrazione ai sensi del presente comma. In caso di dichiarazione di un imponibile minore di 100.000 euro, nonché in caso di dichiarazione senza debito di imposta per perdite di cui agli articoli 8 e 84 del Testo unico delle imposte sui redditi

(TUIR) approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, l'integrazione degli imponibili è comunque ammessa sino a 30.000 euro.

2. Sul maggior imponibile integrato, per ciascun anno di imposta, si applica, senza sanzioni, interessi e altri oneri accessori:

a) un'imposta sostitutiva determinata applicando sul maggior imponibile IRPEF o IRES un'aliquota pari al 20 per cento ai fini delle imposte sui redditi e relative addizionali, delle imposte sostitutive delle imposte sui redditi, dei contributi previdenziali e dell'imposta regionale sulle attività produttive;

b) un'imposta sostitutiva determinata applicando sulle maggiori ritenute un'aliquota pari al 20 per cento;

c) l'aliquota media per l'imposta sul valore aggiunto, risultante dal rapporto tra l'imposta relativa alle operazioni imponibili, diminuita di quella relativa alle cessioni di beni ammortizzabili, e il volume d'affari dichiarato, tenendo conto dell'esistenza di operazioni non soggette ad imposta ovvero soggette a regimi speciali. Nei casi in cui non è possibile determinare l'aliquota media, si applica l'aliquota ordinaria prevista dall'articolo 16 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633.

3. Ai fini di cui ai commi 1 e 2, i contribuenti devono:

a) inviare una dichiarazione integrativa speciale all'Agenzia delle entrate ai sensi dell'articolo 3 del decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322, per uno o più periodi d'imposta per i quali, alla data di entrata in vigore del presente decreto, non sono scaduti i termini per l'accertamento di cui all'articolo 43 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600 , all'articolo 57 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, all'articolo 20, comma 1, del decreto

legislativo 18 dicembre 1997, n. 472;

b) provvedere spontaneamente al versamento in unica soluzione di quanto dovuto, entro il 31 luglio 2019, senza avvalersi della compensazione prevista dall'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241; il versamento può essere ripartito in dieci rate semestrali di pari importo ed in tal caso il pagamento della prima rata deve essere effettuato entro il 30 settembre 2019. Il perfezionamento della procedura decorre dal momento del versamento di quanto dovuto in unica soluzione o della prima rata.

4. Se i dichiaranti non eseguono in tutto o in parte, alle prescritte scadenze, il versamento delle somme di cui al comma 3, lettera *b)*, la dichiarazione integrativa speciale è titolo per la riscossione delle imposte dovute in base agli imponibili in essa indicati e, per il recupero delle somme non corrisposte, si applicano le disposizioni dell'articolo 14 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602 **(1)**, e sono altresì dovuti gli interessi legali e una sanzione amministrativa pari al 30 per cento delle somme non versate, ridotta alla metà in caso di versamento eseguito entro i trenta giorni successivi alla scadenza medesima.

5. Nella dichiarazione integrativa speciale di cui al presente articolo non possono essere utilizzate, a scomputo dei maggiori imponibili dichiarati, le perdite di cui agli articoli 8 e 84 del Testo unico delle imposte sui redditi (TUIR) approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917. La dichiarazione integrativa speciale non costituisce titolo per il rimborso di ritenute, acconti e crediti d'imposta precedentemente non dichiarati, né per il riconoscimento di esenzioni o agevolazioni non richieste in precedenza, ovvero di detrazioni d'imposta diverse da quelle originariamente dichiarate; la differenza tra l'importo dell'eventuale maggior credito risultante dalla dichiarazione originaria e quello del minor credito spettante in base alla dichiarazione integrativa è versata secondo le

modalità previste dal presente articolo.

6. Ai soli elementi oggetto dell'integrazione si applica l'articolo 1, comma 640, lettere *a)* e *b)*, della legge 23 dicembre 2014, n. 190 **(2)**.

7. La dichiarazione integrativa speciale è irrevocabile e deve essere sottoscritta personalmente. La procedura di cui al presente articolo non è esperibile:

a) se il contribuente, essendone obbligato, non ha presentato le dichiarazioni fiscali anche solo per uno degli anni di imposta dal 2013 al 2016;

b) se la richiesta è 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 di cui al presente articolo.

8. La procedura non può, altresì, essere esperita dai contribuenti per l'emersione di attività finanziarie e patrimoniali costituite o detenute fuori dal territorio dello Stato, per i redditi prodotti in forma associata di cui all'articolo 5 del testo unico approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 e dai contribuenti che hanno esercitato l'opzione prevista dagli articoli 115 o 116 del predetto testo unico con riferimento alle imposte dovute sui maggiori redditi di partecipazione ad essi imputabili per i rilievi formulati a seguito di accessi, ispezioni, verifiche o di qualsiasi atto impositivo a carico delle società da essi partecipate.

9. Chiunque fraudolentemente si avvale della procedura di cui al presente articolo al fine di far emergere attività finanziarie e patrimoniali o denaro contante o valori al portatore provenienti da reati diversi dai delitti di cui agli articoli 2 e 3 del decreto legislativo 10 marzo 2000, n. 74, è

punito con la medesima sanzione prevista per il reato di cui all'articolo 5-*septies* del decreto-legge 28 giugno 1990, n. 167, convertito, con modificazioni, dalla legge 4 agosto 1990, n. 227 **(3)**. Resta ferma l'applicabilità degli articoli 648-*bis* **(4)**, 648-*ter* **(5)**, 648-*ter*.1 **(6)** del codice penale e dell'articolo 12-*quinquies* del decreto-legge 8 giugno 1992, n. 306, convertito, con modificazioni, dalla legge 7 agosto 1992, n. 356 **(7)**.

10. L'Agenzia delle entrate e gli altri organi dell'Amministrazione finanziaria concordano condizioni e modalità per lo scambio dei dati relativi alle procedure avviate e concluse.

11. Con uno o più provvedimenti del direttore dell'Agenzia delle entrate sono disciplinate le modalità di presentazione della dichiarazione integrativa speciale e di pagamento dei relativi debiti tributari, nonché sono emanate le ulteriori disposizioni necessarie per l'attuazione dei precedenti commi.

12. Le somme versate dai contribuenti a seguito della presentazione della dichiarazione integrativa speciale di cui al comma 3, lettera *a)*, affluiscono ad apposito capitolo dell'entrata del bilancio dello Stato per essere destinate, anche mediante riassegnazione, al Fondo per la riduzione della pressione fiscale, di cui all'articolo 1, comma 431, della legge 27 dicembre 2013, n. 147. Nel predetto Fondo è altresì eventualmente iscritta una dotazione corrispondente al maggior gettito prevedibile, per ciascun esercizio finanziario, derivante dall'emersione di base imponibile indotta dalla presentazione della dichiarazione integrativa speciale, sulla base di valutazione effettuata dal Ministero dell'economia e delle finanze – Dipartimento delle finanze. Nella nota di aggiornamento al Documento di economia e finanza viene data adeguata evidenza del maggior gettito valutato ai sensi del precedente periodo.

Nota (1)

DPR. 29 settembre 1973 n. 602

Disposizioni sulla riscossione delle imposte sul reddito

Art. 14

Iscrizioni a ruolo a titolo definitivo

[1] Sono iscritte a titolo definitivo nei ruoli:

a) le imposte e le ritenute alla fonte liquidate ai sensi degli articoli 36-*bis* e 36-*ter* del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, al netto dei versamenti diretti risultanti dalle attestazioni allegate alle dichiarazioni;

b) le imposte, le maggiori imposte e le ritenute alla fonte liquidate in base ad accertamenti definitivi;

c) i redditi dominicali dei terreni e i redditi agrari determinati dall'ufficio in base alle risultanze catastali;

d) i relativi interessi, soprattasse e pene pecuniarie.

Nota (2)

L 23 dicembre 2014, n. 190

Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (legge di stabilità 2015)

Art. 1, comma 640

640. Nelle ipotesi di presentazione di dichiarazione integrativa ai sensi degli articoli 2, comma 8, e 8, comma 6-*bis*, del regolamento di cui al decreto del Presidente della

Repubblica 22 luglio 1998, n. 322, e successive modificazioni, e 13 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472, e successive modificazioni, ovvero, quando non è prevista dichiarazione periodica, nei casi di regolarizzazione dell'omissione o dell'errore: *(le parole «degli articoli 2, comma 8, e 8, comma 6-bis» sono state così sostituite alle precedenti «degli articoli 2, comma 8» dall'art. 5, comma 2, lett. a), del DL 22/10/2016, n. 193, conv., con mod., dalla L 01/12/2016, n. 225, a decorrere dal 24.10.2016)*

a) i termini per la notifica delle cartelle di pagamento di cui all'articolo 25, comma 1, lettere *a)* e *b)*, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, e successive modificazioni, relativi, rispettivamente, all'attività di liquidazione delle imposte, dei contributi, dei premi e dei rimborsi dovuti in base alle dichiarazioni e di controllo formale delle dichiarazioni, concernenti le dichiarazioni integrative presentate per la correzione degli errori e delle omissioni incidenti sulla determinazione e sul pagamento del tributo, decorrono dalla presentazione di tali dichiarazioni, limitatamente agli elementi oggetto dell'integrazione;

b) i termini per l'accertamento di cui agli articoli 43 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e successive modificazioni, e 57 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, e successive modificazioni, decorrono dalla presentazione della dichiarazione integrativa, limitatamente ai soli elementi oggetto dell'integrazione; *(le parole «ai soli elementi» sono state così sostituite alle precedenti «agli elementi» dall'art. 5, comma 2, lett. b), del DL 22/10/2016, n. 193, conv., con mod., dalla L 01/12/2016, n. 225, a decorrere dal 24.10.2016)*

c) i termini di cui all'articolo 76 del testo unico di cui al decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n. 131, e successive modificazioni, concernenti l'imposta di

registro, decorrono dalla regolarizzazione spontanea degli errori od omissioni;

d) i termini di cui all'articolo 27 del testo unico di cui al decreto legislativo 31 ottobre 1990, n. 346, e successive modificazioni, concernente le imposte di successione e donazione, decorrono dalla regolarizzazione spontanea degli errori od omissioni.

Nota (3)

DL 28 giugno 1990, n. 167, conv., con mod.,

dalla L 4 agosto 1990, n. 227

Rilevazione ai fini fiscali di taluni trasferimenti da e per l'estero di denaro, titoli e valori

Art. 5-*septies*
Esibizione di atti falsi e comunicazione di dati non rispondenti al vero

1. L'autore della violazione di cui all'articolo 4, comma 1, che, nell'ambito della procedura di collaborazione volontaria di cui all'articolo 5-*quater*, esibisce o trasmette atti o documenti falsi, in tutto o in parte, ovvero fornisce dati e notizie non rispondenti al vero è punito con la reclusione da un anno e sei mesi a sei anni.

2. L'autore della violazione di cui all'articolo 4, comma 1, deve rilasciare al professionista che lo assiste nell'ambito della procedura di collaborazione volontaria una dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà con la quale attesta che gli atti o documenti consegnati per l'espletamento dell'incarico

non sono falsi e che i dati e notizie forniti sono rispondenti al vero.

(1) Articolo inserito dall'art. 1, comma 1, della L 15/12/2014, n. 186.

Nota (4)

Codice Penale

Art. 648-*bis*
Riciclaggio

[1] Fuori dei casi di concorso nel reato, chiunque sostituisce o trasferisce denaro, beni o altre utilità provenienti da delitto non colposo, ovvero compie in relazione ad essi altre operazioni, in modo da ostacolare l'identificazione della loro provenienza delittuosa, è punito con la reclusione da quattro a dodici anni e con la multa da euro 5.000 a euro 25.000. *(Le parole «5.000 a euro 25.000» sono state così sostituite alle precedenti «1.032 a euro 15.493» dall'art. 3, comma 1, della L 15/12/2014, n. 186, a decorrere dal 01.01.2015)*

[2] La pena è aumentata quando il fatto è commesso nell'esercizio di un'attività professionale.

[3] La pena è diminuita se il denaro, i beni o le altre utilità provengono da delitto per il quale è stabilita la pena della reclusione inferiore nel massimo a cinque anni.

[4] Si applica l'ultimo comma dell'articolo 648.

Nota (5)

Codice Penale

Art. 648-*ter*

Impiego di denaro, beni o utilità di provenienza illecita

[1] Chiunque, fuori dei casi di concorso nel reato e dei casi previsti dagli articoli 648 e 648-*bis*, impiega in attività economiche o finanziarie denaro, beni o altre utilità provenienti da delitto, è punito con la reclusione da quattro a dodici anni e con la multa da euro 5.000 a euro 25.000. *(Le parole «5.000 a euro 25.000» sono state così sostituite alle precedenti «1.032 a euro 15.493» dall'art. 3, comma 2, della L 15/12/2014, n. 186, a decorrere dal 01.01.2015)*

[2] La pena è aumentata quando il fatto è commesso nell'esercizio di un'attività professionale.

[3] La pena è diminuita nell'ipotesi di cui al secondo comma dell'articolo 648.

[4] Si applica l'ultimo comma dell'articolo 648.

Nota (6)

Codice Penale

Art. 648-*ter*.1
Autoriciclaggio **(1)**

[1] Si applica la pena della reclusione da due a otto anni e della multa da euro 5.000 a euro 25.000 a chiunque, avendo commesso o concorso a commettere un delitto non colposo, impiega, sostituisce, trasferisce, in attività economiche, finanziarie, imprenditoriali o speculative, il denaro, i beni o le altre utilità provenienti dalla commissione di tale delitto, in modo da ostacolare concretamente l'identificazione della loro provenienza delittuosa.

[2] Si applica la pena della reclusione da uno a quattro anni

e della multa da euro 2.500 a euro 12.500 se il denaro, i beni o le altre utilità provengono dalla commissione di un delitto non colposo punito con la reclusione inferiore nel massimo a cinque anni.

[3] Si applicano comunque le pene previste dal primo comma se il denaro, i beni o le altre utilità provengono da un delitto commesso con le condizioni o le finalità di cui all'articolo 7 del decreto-legge 13 maggio 1991, n. 152, convertito, con modificazioni, dalla legge 12 luglio 1991, n. 203, e successive modificazioni.

[4] Fuori dei casi di cui ai commi precedenti, non sono punibili le condotte per cui il denaro, i beni o le altre utilità vengono destinate alla mera utilizzazione o al godimento personale.

[5] La pena è aumentata quando i fatti sono commessi nell'esercizio di un'attività bancaria o finanziaria o di altra attività professionale.

[6] La pena è diminuita fino alla metà per chi si sia efficacemente adoperato per evitare che le condotte siano portate a conseguenze ulteriori o per assicurare le prove del reato e l'individuazione dei beni, del denaro e delle altre utilità provenienti dal delitto.

[7] Si applica l'ultimo comma dell'articolo 648.

(1) Articolo inserito dall'art. 3, comma 3, della L 15/12/2014, n. 186, a decorrere dal 01.01.2015.

Nota (7)

DL 8 giugno 1992, n. 306, conv., con mod., dalla L 7 agosto 1992, n. 356

Modifiche urgenti al nuovo codice di procedura penale e provvedimenti di contrasto alla criminalità mafiosa

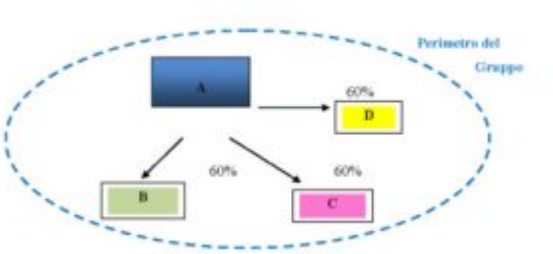
Art. 12-*quinquies*

Trasferimento fraudolento e possesso ingiustificato di valori

1. *(Comma abrogato dall'art. 7, del D.Lgs. 1° marzo 2018, n. 21)*

2. Fuori dei casi previsti dal comma 1 e dagli articoli 648, 648-*bis* e 648-*ter* del codice penale, coloro nei cui confronti pende procedimento penale per uno dei delitti previsti dai predetti articoli o dei delitti in materia di contrabbando, o per delitti commessi avvalendosi delle condizioni previste dall'articolo 416-*bis* del codice penale ovvero al fine di agevolare l'attività delle associazioni previste dallo stesso articolo, nonché per i delitti di cui agli articoli 416-*bis*, 629, 630, 644 e 644-*bis* del codice penale e agli articoli 73 e 74 del testo unico delle leggi in materia di disciplina degli stupefacenti e sostanze psicotrope, prevenzione, cura e riabilitazione dei relativi stati di tossicodipendenza, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 9 ottobre 1990, n. 309, ovvero nei cui confronti è in corso di applicazione o comunque si procede per l'applicazione di una misura di prevenzione personale, i quali, anche per interposta persona fisica o giuridica, risultano essere titolari o avere la disponibilità a qualsiasi titolo di denaro, beni o altre utilità di valore sproporzionato al proprio reddito, dichiarato ai fini delle imposte sul reddito, o alla propria attività economica, e dei quali non possano giustificare la legittima provenienza, sono puniti con la reclusione da due a cinque anni e il denaro, beni o altre utilità sono confiscati.

Il punto sul nuovo regime del Gruppo IVA. Efficacia dal 1° gennaio 2019 se si aderisce entro il 15 novembre 2018



Tutti i passi da compiere, chi può aderire, quali sono gli effetti dell'opzione. Con la circolare n. 19 E del 31 ottobre 2018 , le Entrate fanno il punto sul nuovo regime del Gruppo IVA, introdotto dalla Legge di Bilancio 2017, che, in un'ottica di semplificazione, ha previsto la possibilità per tutti i soggetti IVA stabiliti in Italia, per i quali ricorrono i vincoli finanziario, economico e organizzativo, di costituire un unico soggetto passivo ai fini dell'imposta sul valore aggiunto. Per aderire all'istituto, è sufficiente che il soggetto rappresentante del Gruppo presenti telematicamente il modello approvato il 19 settembre scorso. Per il primo anno di applicazione, se l'opzione viene esercitata **entro il 15 novembre 2018 il Gruppo IVA avrà efficacia dal 1° gennaio 2019**. A regime, invece, si potrà presentare la dichiarazione fino al 30 settembre per costituire il gruppo dal primo gennaio dell'anno successivo.

Tutti i vincoli, punto per punto

La nuova disciplina, che trova fondamento nella Direttiva 2006/112 CE, si ispira a una finalità antiabuso e di semplificazione, consentendo la possibilità di costituire un unico soggetto passivo d'imposta dotato di propria partita Iva

e di una propria iscrizione al *Vies* in caso di operazioni intracomunitarie; il Gruppo è titolare degli stessi diritti e degli stessi obblighi di qualsiasi altro operatore economico. Possono costituire un Gruppo Iva i soggetti passivi stabiliti nel territorio dello Stato che esercitano attività d'impresa, arte o professione, **per i quali ricorrano congiuntamente i vincoli finanziario, economico e organizzativo previsti dall'articolo 70-*ter* del DPR n. 633/1972**.

Adesione secondo il principio "*all-in all-out*" e interpello per i casi dubbi

Una volta esercitata l'opzione, partecipano al Gruppo IVA tutti i soggetti per i quali ricorrano congiuntamente i vincoli finanziario, economico e organizzativo. È possibile, mediante un interpello probatorio, dimostrare la sussistenza o meno dei vincoli economico e/o organizzativo in capo a singoli soggetti. L'opzione al regime **è vincolante per un triennio**, al termine del quale l'opzione si rinnova automaticamente per ciascun anno successivo, salvo revoca. Se l'opzione viene presentata entro il prossimo 15 novembre, il Gruppo avrà efficacia dal 1° gennaio 2019, mentre a regime si potrà presentare la dichiarazione dal 1º gennaio al 30 settembre perché il Gruppo IVA abbia efficacia dall'anno successivo. Dal 1º ottobre al 31 dicembre, invece, l'opzione avrà effetto dal secondo anno successivo a quello di presentazione. Il nuovo istituto si aggiunge alla liquidazione dell'IVA di gruppo, la forma di tassazione consolidata di autonomi soggetti passivi d'imposta (articolo 73 del D.P.R. n. 633/1972).

Link al testo delle circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 19 E del 31 ottobre 2018, con oggetto: GRUPPO IVA – Quadro normativo – Nascita, modifiche e scioglimento – Effetti dell'opzione – Adempimenti e responsabilità – Titolo V-*bis*, costituito dagli articoli da 70-*bis* a 70-*duodecies* del DPR 26/10/1972, n. 633 – DM 06/04/2018 – Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 19 settembre 2018, prot. n. 215450/2018

Documentazione

Commenti

Le disposizioni attuative della disciplina del Gruppo IVA *di Marco Peirolo*

Legislazione

Il modello AGI/1 per la costituzione del Gruppo IVA

Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 19 settembre 2018, prot. n. 215450/2018, recante: «*Approvazione del modello AGI/1, dichiarazione per la costituzione del Gruppo IVA, con le relative istruzioni*»

Disposizioni di attuazione della disciplina in tema di Gruppo IVA

Gruppo IVA. Nel decreto *Mef*, regole per la costituzione, diritti, obblighi e adempimenti

Decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze del 6 aprile 2018: «*Disposizioni di attuazione della disciplina in tema di Gruppo IVA, ai sensi dell'articolo 70-duodecies, comma 6, del decreto del Presidente della Repubblica n. 633/1972*»

Prassi

Gruppo IVA – Interpello sulla sussistenza o insussistenza dei requisiti necessari per la costituzione

Sussistenza o insussistenza dei requisiti necessari per la costituzione del gruppo IVA: le modalità di presentazione dell'interpello "*probatorio*"

Risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n. 54 E del 10 luglio 2018: «*IVA (Imposta sul valore aggiunto) – GRUPPO IVA – DIRITTO DI INTERPELLO – Sussistenza o insussistenza dei requisiti necessari per la costituzione del gruppo IVA – Interpello probatorio – Soggetti legittimati alla*

presentazione delle istanze – Ammissibilità dell'interpello precostituzione – Art. 11, comma 1, lett. b), della L. 27/07/2000, n. 212 – Art. 70-ter, commi 5 e 6, del D.P.R. 26/10/1972, n. 633»

Gruppo IVA – Requisiti e modalità di calcolo del *pro-rata*

Costituzione del Gruppo IVA: ultime precisazioni su *vincoli* e *pro rata* Gruppo IVA. L'associazione non può partecipare in veste di controllata

Principio di diritto dell'Agenzia delle Entrate n. 4 del 15 ottobre 2018:«*GRUPPO IVA – Requisiti necessari per la costituzione del gruppo IVA – Partecipazione in veste di controllati – Definizione del vincolo finanziario ex art. 70-ter, comma 1, del D.P.R. 633/1972 – Riferimento alla nozione generale di controllo c.d. "di diritto", diretto e indiretto, fornita al primo comma, n. 1), dell'art. 2359 del c.c. – Conseguenze – Preclusione ai soggetti passivi IVA non costituiti in forma societaria – Partecipazione in veste di controllanti – Possibilità – Titolo V-bis, costituito dagli articoli da 70-bis a 70-duodecies del D.P.R. 26/10/1972, n. 633*»

Gruppo IVA: per il vincolo economico da svolgimento di *un'attività principale dello stesso genere* determinante l'oggetto sociale nell'atto costitutivo

Principio di diritto dell'Agenzia delle Entrate n. 5 del 15 ottobre 2018: «*GRUPPO IVA – Requisiti necessari per la costituzione del gruppo IVA – Vincolo economico di cui all'articolo 70-ter, comma 2, del D.P.R. n. 633 del 1972 – Valutazione della presenza «di un'attività principale dello stesso genere» rispetto a quelle riscontrabili in capo ad altri soggetti del costituendo Gruppo IVA di cui alla lettera a) del comma 2 dell'art. 70-ter D.P.R. n. 633/72 – Valore determinante all'indicazione effettuata mediante codici ATECO – Esclusione – Riferimento alle attività indicate quale*

oggetto sociale nell'atto costitutivo – Necessità»

Gruppo IVA: nel primo anno di operatività la detrazione IVA in base a *pro-rata* determinato presuntivamente

Principio di diritto dell'Agenzia delle Entrate n. 7 del 19 ottobre 2018: *«GRUPPO IVA – Soggetti ammessi al perimetro soggettivo del gruppo IVA – Modalità di calcolo del pro-rata provvisorio di detrazione del Gruppo IVA nel suo primo anno di operatività – Affermazione – Titolo V-bis, costituito dagli articoli da 70-bis a 70-duodecies del D.P.R. 26/10/1972, n. 633 – Artt. 19, comma 5 e 19-bis, del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633»*

Compilazione web – Costituzione Gruppo Iva

"*Costituzione Gruppo Iva*" è l'applicazione web che consente la compilazione del modello AGI/1 da parte del rappresentante del Gruppo, la sottoscrizione da parte di tutti i partecipanti e la presentazione da parte dello stesso rappresentate. (*link* sito Agenzia delle entrate),

Attenzione: per compilare e presentare il modello direttamente online è necessaria la registrazione ai servizi telematici (Fisconline/Entratel)

Definizione agevolata delle imposte di consumo sui prodotti succedanei del

tabacco e sui liquidi da inalazione

L’articolo 8 del decreto-legge 23 ottobre 2018, n. 119 (di seguito riportato), consente la definizione agevolata di debiti tributari maturati fino al 31 dicembre 2018 – per i quali non sia intervenuta sentenza passata in giudicato – relativi alle imposte di consumo su:

prodotti contenenti nicotina o altre sostanze idonei a sostituire il consumo dei tabacchi lavorati (c.d. succedanei del tabacco)
prodotti liquidi da inalazione senza combustione costituiti da sostanze diverse dal tabacco, non destinati ad essere usati come medicinali, contenenti o meno nicotina.

Particolari definizioni agevolate per le società e le associazioni sportive dilettantistiche iscritte nel registro CONI



L’**articolo 7** del *decreto-legge 23 ottobre 2018, n. 119* ***(di seguito riportato)****,* contiene disposizioni specifiche per le **società e le associazioni sportive dilettantistiche**, **iscritte nel Registro CONI**.

Queste possono avvalersi:

- della dichiarazione integrativa speciale nel limite complessivo di 30.000 euro di imponibile annuo;
- della definizione agevolata degli atti del procedimento di accertamento e della definizione agevolata delle liti pendenti, **con alcune specificità**.

In particolare, l’articolo 7, **comma 1**, consente alle **società e alle associazioni sportive dilettantistiche**, iscritte nel Registro CONI, di avvalersi della **dichiarazione integrativa speciale** regolata dal successivo articolo 9 del decreto legge in esame per tutte le imposte dovute e per ciascun anno di imposta, **nel limite complessivo di 30.000 euro di imponibile annuo**. Sul punto, la relazione accompagnatoria precisa che le società e associazioni suddette possono avvalersi della dichiarazione integrativa speciale “nel limite di euro trentamila per singola imposta e per periodo d’imposta”.

Oltre alla possibilità di avvalersi della dichiarazione integrativa speciale, le società e le associazioni sportive dilettantistiche possono, ai sensi del **comma 2**:

- avvalersi della **definizione agevolata degli atti del procedimento di accertamento prevista dall’articolo 2** del decreto legge in esame, versando **per intero l’imposta sul valore aggiunto (IVA)**, un importo pari al **50 per cento delle maggiori imposte accertate** e al **5 per cento delle sanzioni irrogate** e degli **interessi** dovuti (**lettera *a)***);
- avvalersi della **definizione agevolata delle liti pendenti dinanzi alle commissioni tributarie di cui all’articolo 6** del decreto in esame (**lettera *b)***).

Per la definizione agevolata delle liti pendenti sono previsti **versamenti differenziati** in ragione del **grado di giudizio** e dell'**esito** delle eventuali **pronunce** giurisdizionali. In particolare, prendendo come **riferimento la data del 24 ottobre 2018** (di entrata in vigore del decreto-legge 23 ottobre 2018, n. 119), la definizione della pendenza potrà essere effettuata con il versamento volontario del:

- **40 per cento del valore della lite** e **5 per cento delle sanzioni e degli interessi accertati** nel caso in cui questa **penda** ancora nel **primo grado** di giudizio (**lettera *b*, numero 1**);
- **10 per cento del valore della lite** e **5 per cento delle sanzioni e degli interessi accertati**, in caso di **soccombenza** in giudizio **dell'Amministrazione finanziaria** nell'ultima o unica pronuncia giurisdizionale resa e non ancora definitiva (**lettera *b)*, numero 2**);
- **50 per cento del valore della lite** e **10 per cento delle sanzioni e interessi accertati** in caso di **soccombenza** in giudizio della **società** o **associazione sportiva** nell'ultima o unica pronuncia giurisdizionale resa e non ancora definitiva.

Il **comma 3** precisa che la definizione agevolata degli atti del procedimento di accertamento e delle liti pendenti, definita dal comma 2, **è preclusa** se l'ammontare delle **sole imposte accertate o in contestazione**, relativamente a ciascun periodo d'imposta, per il quale è stato emesso avviso d'accertamento o è pendente reclamo o ricorso, **è superiore a 30.000 euro per ciascuna imposta**, IRES o IRAP, accertata o contestata. In tali casi è possibile **avvalersi delle definizioni agevolate** degli atti di accertamento e delle liti pendenti **di cui agli articoli 2 e 6** con le regole **ivi previste**.

Il testo dell’articolo 7 del decreto-legge 23 ottobre 2018, n. 119

Art. 7

Regolarizzazione con versamento volontario di periodi d’imposta precedenti

1. Le società e le associazioni sportive dilettantistiche, iscritte nel Registro CONI, possono avvalersi della dichiarazione integrativa speciale, di cui all’articolo 9, per tutte le imposte dovute e per ciascun anno di imposta, nel limite complessivo di 30.000 euro di imponibile annuo.

2. I soggetti di cui al comma 1 possono altresì avvalersi:

a) della definizione agevolata degli atti del procedimento di accertamento prevista dall’articolo 2, versando un importo pari al 50 per cento delle maggiori imposte accertate, fatta eccezione per l’imposta sul valore aggiunto, dovuta per intero, ed al 5 per cento delle sanzioni irrogate e degli interessi dovuti;

b) della definizione agevolata delle liti pendenti dinanzi alle commissioni tributarie di cui all’articolo 6 con il versamento del:

1) 40 per cento del valore della lite e del 5 per cento delle sanzioni e degli interessi accertati nel caso in cui, alla data di entrata in vigore del presente decreto, questa penda ancora nel primo grado di giudizio;

2) 10 per cento del valore della lite e del 5 per cento delle sanzioni e degli interessi accertati, in caso di soccombenza in giudizio dell’amministrazione finanziaria nell’ultima o unica pronuncia giurisdizionale resa e non ancora definitiva alla data di entrata in vigore del presente decreto;

3) 50 per cento del valore della lite e del 10 per cento

delle sanzioni e interessi accertati in caso di soccombenza in giudizio della società o associazione sportiva nell'ultima o unica pronuncia giurisdizionale resa e non ancora definitiva alla data di entrata in vigore del presente decreto.

3. La definizione agevolata di cui al presente articolo è preclusa se l'ammontare delle sole imposte accertate o in contestazione, relativamente a ciascun periodo d'imposta, per il quale è stato emesso avviso d'accertamento o è pendente reclamo o ricorso, è superiore ad euro 30 mila per ciascuna imposta, IRES o IRAP, accertata o contestata. In tal caso resta ferma la possibilità di avvalersi delle definizioni agevolate degli atti di accertamento e delle liti pendenti di cui agli articoli 2 e 6 con le regole ivi previste.

Definizione agevolata delle controversie tributarie



L'**articolo 6** del decreto-legge 23 ottobre 2018, n. 119 ***(di seguito riportato)***, consente di **definire con modalità agevolate le controversie tributarie pendenti**, anche in Cassazione e a seguito di rinvio, in cui è parte l'Agenzia delle entrate, aventi ad oggetto atti impositivi (avvisi di accertamento, provvedimenti di irrogazione delle sanzioni e ogni altro atto di imposizione). In altre parole, la

definizione è possibile solo per le controversie rientranti nella giurisdizione tributaria **in cui è parte l'Agenzia delle Entrate**, pendenti in ogni stato e grado di giudizio, compreso quello in Cassazione e anche a seguito di rinvio e nelle quali **il ricorso di primo grado sia stato notificato entro il 24 ottobre 2018** (anche se ricadente nella disciplina del reclamo e della mediazione di cui all'articolo 17-*bis* del D.Lgs. n. 546 del 1992, **non essendo necessario che, entro il 24 ottobre 2018, vi sia stata anche la costituzione in giudizio)**.

Non sono, invece, definibili le liti pendenti nelle quali è parte unicamente l'agente della riscossione. **Sono, invece, definibili le liti relative ad atti emessi dall'Agenzia delle entrate che vedono come parte in giudizio, assieme alla stessa Agenzia, anche l'agente della riscossione.**

Nel dettaglio, ai sensi del **comma 1**, possono quindi essere definite, a domanda del soggetto che ha proposto l'atto introduttivo del giudizio o di chi vi è subentrato o ne ha la legittimazione, 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, attraverso il **pagamento** di un importo pari al **valore della controversia**. Per valore della controversia si intende, ai sensi dell'articolo 12, comma 2, del decreto legislativo n. 546 del 1992 **(di seguito riportato)** sul processo tributario, **l'importo del tributo al netto degli interessi e delle eventuali sanzioni** irrogate con l'atto impugnato.

In **deroga** al comma 1**, e per il solo caso di soccombenza dell'Agenzia delle entrate** nell'ultima o unica pronuncia giurisdizionale non cautelare depositata alla data di entrata in vigore del decreto legge in esame (24 ottobre 2018), le controversie possono essere definite con il **pagamento**:

1. *a)* della **metà** del valore della controversia in caso di soccombenza nella pronuncia di **primo grado**;

2. *b)* di **un quinto** del valore in caso di soccombenza nella pronuncia di **secondo grado** (**comma 2**).

Ai sensi del **comma 3**, le **controversie** relative ***esclusivamente*** alle **sanzioni non collegate al tributo** possono essere definite con il pagamento del **quindici per cento** del valore della controversia **in caso di soccombenza** dell'Agenzia delle entrate nell'ultima o unica pronuncia giurisdizionale non cautelare, sul merito o sull'ammissibilità dell'atto introduttivo del giudizio, depositata alla data di entrata in vigore del presente decreto (24 ottobre 2018), e con il pagamento del **quaranta per cento negli altri casi**.

In caso di **controversia** relativa ***esclusivamente*** alle **sanzioni collegate ai tributi** cui si riferiscono, per la definizione **non è dovuto alcun importo relativo alle sanzioni** qualora **il rapporto relativo ai tributi sia stato definito** anche con modalità diverse dalla presente definizione.

Possono essere definite le controversie in cui il ricorso in primo grado è stato **notificato** alla controparte entro la data di entrata in vigore del presente decreto e per le quali alla data della presentazione della domanda di definizione il processo non si sia concluso con pronuncia definitiva (**comma 4**).

Il costo per la chiusura della lite fiscale in cui è parte l'Agenzia delle entrate

Per le controversie pendenti in primo grado per le quali **non sia stata ancora emessa sentenza** e per le controversie che hanno dato luogo **a sentenza favorevole all'Agenzia delle Entrate** nell'ultima o unica pronuncia resa:

- **importo integrale del tributo** al netto degli interessi e delle eventuali sanzioni irrogate con l'atto impugnato.

Per le controversie che hanno dato luogo a pronuncia

giurisdizionale, nell'ultima o unica pronuncia giurisdizionale depositata alla data del **24 ottobre 2018, favorevole al contribuente** in primo grado:

- **50 per cento** del tributo, al netto degli interessi e delle eventuali sanzioni irrogate con l'atto impugnato.

Per le controversie che hanno dato luogo a pronuncia giurisdizionale, nell'ultima o unica pronuncia giurisdizionale depositata alla data del **24 ottobre 2018, favorevole al contribuente** in secondo grado:

- **20 per cento** del tributo, al netto degli interessi e delle eventuali sanzioni irrogate con l'atto impugnato.

Per le controversie relative esclusivamente alle **sanzioni non collegate al tributo**:

- **15 per cento** del valore in caso di soccombenza dell'Agenzia delle entrate nell'ultima o unica pronuncia depositata alla data del **24 ottobre 2018**;
- **40 per cento** in tutti gli altri casi.

*Per le controversie relative esclusivamente alle **sanzioni collegate ai tributi**, per la definizione non è dovuto alcun importo, (sempre che il rapporto relativo ai tributi cui si riferiscono tali stesse sanzioni sia stato oggetto di definizione, anche diversa da quella in esame).*

Sono invece **escluse** dalla definizione, ai sensi del **comma 5**, le controversie concernenti anche solo in parte:

a) le risorse proprie tradizionali dell'Unione europea previste dall'articolo 2, paragrafo 1, lettera a), della decisione 2014/335/UE e **l'imposta sul valore aggiunto riscossa all'importazione**;

b) le somme dovute a titolo di recupero di aiuti di Stato.

La definizione si perfeziona con la presentazione della

domanda e con il **pagamento** degli importi dovuti o della prima rata **entro il 31 maggio 2019**; nel caso in cui 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. **Non è ammesso il pagamento tramite compensazione**. Qualora non ci siano importi da versare, la definizione si perfeziona con la sola presentazione della domanda (**comma 6**).

Nel caso in cui le somme interessate dalle controversie definibili a norma del presente articolo sono oggetto di definizione agevolata dei carichi affidati all'agente della riscossione, ai sensi dell'articolo 1, comma 4, del decreto-legge 16 ottobre 2017, n. 148 convertito, con modificazioni, dalla legge 4 dicembre 2017, n. 172, il perfezionamento della definizione della lite è subordinato al versamento, entro il 7 dicembre 2018 delle residue somme dovute ai sensi dell'articolo 1, commi 6 e 8, lettera *b)*, numero 2), del citato decreto-legge n. 148 del 2017, in scadenza nei mesi di luglio, settembre e ottobre 2018, come previsto dal comma 21, dell'articolo 3 (**comma 7**).

Ai sensi del **comma 8,** in presenza di **autonome** controversie, occorrerà presentare una **distinta domanda** di definizione, entro il **31 maggio 2019**, esente dall'imposta di bollo ed effettuato un distinto versamento. Per controversia autonoma si intende quella relativa a ciascun atto impugnato.

Il **comma 9** prevede che dagli importi dovuti **vanno scomputati** quelli già versati a *qualsiasi titolo* in pendenza di giudizio. In ogni caso, la definizione **non dà luogo alla restituzione** delle somme già versate, ancorché eccedenti rispetto a quanto dovuto per la definizione. Gli effetti della definizione perfezionata prevalgono su quelli delle eventuali pronunce giurisdizionali non passate in giudicato prima della data di

entrata in vigore del presente decreto (24 ottobre 2018).

Ai sensi del **comma 10**, le **controversie** definibili sono **sospese soltanto a seguito di apposita istanza** al giudice nella quale il richiedente dichiara di volersi avvalere delle disposizioni in commento; in tal caso, il processo è sospeso **fino al 10 giugno 2019**. Con il deposito, entro tale data, di copia della domanda di definizione e del versamento degli importi dovuti o della prima rata, si determina l'ulteriore sospensione del processo **fino al 31 dicembre 2020**.

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 dalla data di entrata in vigore del presente decreto, vale a dire dal 24 ottobre 2018 fino al 31 luglio 2019 (**comma 11**).

In base al **comma 12**, l'eventuale **diniego** della definizione va notificato **entro il 31 luglio 2020** con le modalità previste per la notificazione degli atti processuali. Il diniego è impugnabile entro sessanta giorni dinanzi all'organo giurisdizionale presso il quale pende la controversia. Nel caso in cui la definizione della controversia è richiesta in pendenza del termine per impugnare, la pronuncia giurisdizionale può essere impugnata dal contribuente unitamente al diniego della definizione entro sessanta giorni dalla notifica di quest'ultimo ovvero dalla controparte nel medesimo termine.

Il processo **si estingue**, con decreto presidenziale, in mancanza di istanza di trattazione presentata entro il 31 dicembre 2020 dalla parte che ne ha interesse. L'impugnazione della pronuncia giurisdizionale e del diniego, qualora la controversia risulti non definibile, valgono anche come istanza di trattazione. Si prevede quindi che le spese del giudizio estinto restino a carico della parte che le ha anticipate (**comma 13**).

Il **comma 14** prevede che, nei casi in cui la definizione sia perfezionata dal **coobbligato**, la stessa giova in favore degli altri, inclusi quelli per i quali la controversia non sia più pendente, fermo restando che la definizione non dà luogo alla restituzione di quanto già versato, anche in eccesso.

Il **comma 15** demanda a uno o più **provvedimenti** del direttore dell'Agenzia delle entrate le modalità di attuazione del presente articolo.

Infine, il **comma 16** dà facoltà agli **enti territoriali** di stabilire, entro il 31 marzo 2019, l'applicazione delle disposizioni in esame alle controversie attribuite alla giurisdizione tributaria in cui è parte il medesimo ente.

Il testo dell'articolo 6 del decreto-legge 23 ottobre 2018, n. 119

Art. 6

Definizione agevolata delle controversie tributarie

1. 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, a domanda del soggetto che ha proposto l'atto introduttivo del giudizio o di chi vi è subentrato o ne ha la legittimazione, con il pagamento di un importo pari al valore della controversia. Il valore della controversia è stabilito ai sensi del comma 2 dell'articolo 12 del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546 **(1)**.

2. In deroga a quanto previsto dal comma 1, in caso di soccombenza dell'Agenzia delle entrate nell'ultima o unica pronuncia giurisdizionale non cautelare depositata alla data di entrata in vigore del presente decreto, le controversie possono essere definite con il pagamento:

a) della metà del valore della controversia in caso di soccombenza nella pronuncia di primo grado;

b) di un quinto del valore della controversia in caso di soccombenza nella pronuncia di secondo grado.

3. Le controversie relative esclusivamente alle sanzioni non collegate al tributo possono essere definite con il pagamento del quindici per cento del valore della controversia in caso di soccombenza dell'Agenzia delle entrate nell'ultima o unica pronuncia giurisdizionale non cautelare, sul merito o sull'ammissibilità dell'atto introduttivo del giudizio, depositata alla data di entrata in vigore del presente decreto, e con il pagamento del quaranta per cento negli altri casi. In caso di controversia relativa esclusivamente alle sanzioni collegate ai tributi cui si riferiscono, per la definizione non è dovuto alcun importo relativo alle sanzioni qualora il rapporto relativo ai tributi sia stato definito anche con modalità diverse dalla presente definizione.

4. Il presente articolo si applica alle controversie in cui il ricorso in primo grado è stato notificato alla controparte entro la data di entrata in vigore del presente decreto e per le quali alla data della presentazione della domanda di cui al comma 1 il processo non si sia concluso con pronuncia definitiva.

5. Sono escluse dalla definizione le controversie concernenti anche solo in parte:

a) le risorse proprie tradizionali previste dall'articolo 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, e l'imposta sul valore aggiunto riscossa all'importazione;

b) le somme dovute a titolo di recupero di aiuti di Stato ai sensi dell'articolo 16 del regolamento (UE) 2015/1589 del Consiglio, del 13 luglio 2015.

6. La definizione si perfeziona con la presentazione della domanda di cui al comma 8 e con il pagamento degli importi dovuti ai sensi del presente articolo o della prima rata entro il 31 maggio 2019; nel caso in cui gli importi dovuti superano mille euro è ammesso il pagamento rateale, con applicazione delle disposizioni dell'articolo 8 del decreto legislativo 19 giugno 1997, n. 218, 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 compensazione prevista dall'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241. Qualora non ci siano importi da versare, la definizione si perfeziona con la sola presentazione della domanda.

7. Nel caso in cui le somme interessate dalle controversie definibili a norma del presente articolo sono oggetto di definizione agevolata dei carichi affidati all'agente della riscossione ai sensi dell'articolo 1, comma 4, del decreto-legge 16 ottobre 2017, n. 148, convertito, con modificazioni, dalla legge 4 dicembre 2017, n. 172, il perfezionamento della definizione della controversia è in ogni caso subordinato al versamento entro il 7 dicembre 2018 delle somme di cui al comma 21 dell'articolo 3.

8. Entro il 31 maggio 2019, per ciascuna controversia autonoma è presentata una distinta domanda di definizione esente dall'imposta di bollo ed effettuato un distinto versamento. Per controversia autonoma si intende quella relativa a ciascun atto impugnato.

9. Dagli importi dovuti ai sensi del presente articolo si scomputano quelli già versati a qualsiasi titolo in pendenza di giudizio. La definizione non dà comunque luogo alla restituzione delle somme già versate ancorché eccedenti rispetto a quanto dovuto per la definizione. Gli effetti della definizione perfezionata prevalgono su quelli delle eventuali

pronunce giurisdizionali non passate in giudicato anteriormente alla data di entrata in vigore del presente decreto.

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

11. 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 la data di entrata in vigore del presente decreto e il 31 luglio 2019.

12. L'eventuale diniego della definizione va notificato entro il 31 luglio 2020 con le modalità previste per la notificazione degli atti processuali. Il diniego è impugnabile entro sessanta giorni dinanzi all'organo giurisdizionale presso il quale pende la controversia. Nel caso in cui la definizione della controversia è richiesta in pendenza del termine per impugnare, la pronuncia giurisdizionale può essere impugnata dal contribuente unitamente al diniego della definizione entro sessanta giorni dalla notifica di quest'ultimo ovvero dalla controparte nel medesimo termine.

13. In mancanza di istanza di trattazione presentata entro il 31 dicembre 2020 dalla parte interessata, il processo è dichiarato estinto, con decreto del Presidente. L'impugnazione della pronuncia giurisdizionale e del diniego, qualora la controversia risulti non definibile, valgono anche come istanza di trattazione. Le spese del processo estinto restano a carico della parte che le ha anticipate.

14. La definizione perfezionata dal coobbligato giova in favore degli altri, inclusi quelli per i quali la controversia non sia più pendente, fatte salve le disposizioni del secondo periodo del comma 8.

15. Con uno o più provvedimenti del direttore dell'Agenzia delle entrate sono stabilite le modalità di attuazione del presente articolo.

16. Ciascun ente territoriale può stabilire, entro il 31 marzo 2019, con le forme previste dalla legislazione vigente per l'adozione dei propri atti, l'applicazione delle disposizioni di cui al presente articolo alle controversie attribuite alla giurisdizione tributaria in cui è parte il medesimo ente.

Nota (1)

D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546
Disposizioni sul processo tributario in attuazione della delega al Governo contenuta nell'art. 30 della legge 30 dicembre 1991, n. 413

Art. 12, comma 2
Assistenza tecnica

Per le controversie di valore fino a tremila euro le parti possono stare in giudizio senza assistenza tecnica. Per valore della lite si intende l'importo del tributo al netto degli interessi e delle eventuali sanzioni irrogate con l'atto impugnato; in caso di controversie relative esclusivamente alle irrogazioni di sanzioni, il valore è costituito dalla somma di queste.

Definizione agevolata degli atti del procedimento di accertamento



L'**articolo 2** del decreto-legge 23 ottobre 2018, n. 119 ***(di seguito riportato)***, consente di **definire** con **modalità agevolate** gli **avvisi di accertamento**, gli **avvisi di rettifica** e di **liquidazione**, gli **atti di recupero**, gli **inviti al contraddittorio e gli accertamenti con adesione**, mediante pagamento delle **sole imposte** in un'unica soluzione o in più rate; **non sono dovuti sanzioni, interessi ed eventuali somme accessorie**.

In particolare, **il comma 1** reca le modalità di definizione agevolata degli **avvisi di accertamento**, gli **avvisi di rettifica** e di **liquidazione**, gli **atti di recupero**, **notificati entro il 24 ottobre 2018** (data di entrata in vigore del *decreto-legge 23 ottobre 2018, n. 119*).

Condizione per l'accesso alla definizione agevolata è che si tratti di atti non impugnati e ancora impugnabili alla predetta data.

La procedura si perfeziona mediante pagamento delle somme complessivamente dovute per **le sole imposte**, senza le sanzioni, gli interessi e gli eventuali accessori, **entro il 23 novembre 2018** (trenta giorni dalla data di entrata in vigore del decreto legge in esame), o, se più ampio, entro il termine per la proposizione del ricorso (di cui all'articolo 15, comma 1, del decreto legislativo 19 giugno 1997, n. 218) che residua dopo la data del 24 ottobre 2018 (di entrata in vigore del decreto legge in parola).

Sul punto la relazione accompagnatoria a precisa che “Il termine per il versamento è di trenta giorni che decorrono dalla data di entrata in vigore della norma, **oppure, qualora fosse più ampio**, il suddetto termine coincide con quello per la proposizione del ricorso previsto dall’articolo 15, comma 1, del decreto legislativo 19 giugno 1997, n. 218, tenendo conto di eventuali istanze di adesione ai sensi dell’articolo 6, comma 2, del citato decreto, e istanze per lo scomputo delle perdite di cui agli articoli 40-*bis*, comma 3, e 42, quarto comma, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e articoli 7, comma 1-*ter*, e 9-*bis*, comma 2, del decreto legislativo 19 giugno 1997, n. 218, **già presentate** e che prorogano il suddetto termine. Pertanto il contribuente che intende avvalersi della definizione agevolata rinuncia a presentare, dopo l’entrata in vigore del presente decreto, tali istanze”.

Il **comma 2** reca le modalità di definizione agevolata delle somme contenute negli **inviti al contraddittorio** relativi ad accertamenti delle imposte sui redditi e nell’imposta sul valore aggiunto, nonché delle altre imposte indirette di cui agli articoli 5, comma 1, lettera *c),* e 11, comma 1, lettera b-*bis*), del decreto legislativo 19 giugno 1997, n. 218), notificati entro il 24 ottobre 2018 (data di entrata in vigore del decreto in commento).

Nelle predette ipotesi l’ufficio dell’Amministrazione finanziaria invia al contribuente un invito a comparire, nel quale è tra l’altro indicato l’importo delle maggiori imposte, ritenute, contributi, sanzioni ed interessi dovuti.

Si segnala peraltro che dal 1° gennaio 2016 l’istituto di adesione all’invito al contraddittorio è stato soppresso (comma 637, lettera c), punti 1, 2 e 3, dell’art.1 della legge n.190 del 2014). Tuttavia, questo istituto continua ad applicarsi agli inviti al contraddittorio notificati entro il 31 dicembre 2015 (comma 638 dello stesso articolo di legge).

Anche tali atti possono essere definiti con il pagamento delle **sole imposte**, senza le sanzioni, gli interessi e gli eventuali accessori, **entro il 23 novembre 2018** (trenta giorni dalla data di entrata in vigore del decreto legge in commento).

Il **comma 3** si riferisce invece alla definizione agevolata degli **accertamenti con adesione** di cui agli articoli 2 e 3 del decreto legislativo 19 giugno 1997, n. 218) **sottoscritti entro il 24 ottobre 2018** (data di entrata in vigore del decreto legge in esame). I contribuenti possono beneficiare della definizione agevolata versando, **entro venti giorni decorrenti dalla data di entrata in vigore della norma**, (**13 novembre 2018)** le sole maggiori imposte definite nei procedimenti di accertamento con adesione ai fini delle imposte sui redditi, dell'imposta sul valore aggiunto e delle altre imposte indirette

Il **comma 4** chiarisce che **tutte le predette definizioni agevolate si perfezionano con il versamento delle somme dovute**, in unica soluzione o della prima rata entro i termini relativi a ciascuna tipologia di atto che si intende definire.

Con riferimento agli adempimenti successivi il citato **comma 4** rinvia, alle disposizioni previste dall'articolo 8, commi 2, 3, 4 del decreto legislativo 19 giugno 1997, n. 218, **con un massimo di venti rate trimestrali di pari importo**.

In sintesi, il richiamato comma 2 dell'articolo 8 del D.lgs. 218/97 dispone le modalità di rateazione delle somme dovute a seguito di accertamento con adesione; con riferimento alle l'importo della prima rata è versato entro venti giorni dalla redazione dell'atto, mentre le rate successive alla prima devono essere versate **entro l'ultimo giorno di ciascun trimestre**. Sull'importo delle rate successive alla prima sono dovuti gli interessi calcolati dal giorno successivo al termine di versamento della prima rata. Il successivo comma 3 dispone che, entro dieci giorni dal versamento dell'intero importo o di quello della prima rata, il contribuente fa

pervenire all'ufficio la quietanza dell'avvenuto pagamento. L'ufficio rilascia al contribuente copia dell'atto di accertamento con adesione.

L'ufficio rilascia al contribuente copia dell'atto di accertamento con adesione. Il versamento delle somme dovute avviene mediante versamenti unitari (modello F24) e, in caso di inadempimento nei pagamenti rateali (in unica soluzione e in forma rateale) delle somme dovute **si applica la disciplina degli «*inadempimenti nei pagamenti delle somme dovute a seguito dell'attività di controllo dell'Agenzia delle entrate*»** di **cui l'art. 15-*ter* del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602.** Al menzionato art. 15-*ter* del D.P.R. n. 602 del 1973 fa espressamente rinvio il citato l'art. 8, comma 4, del D.Lgs. n. 218 del 1997 in materia di rateazione a seguito di atto di adesione.

Per le somme così definite è **esclusa la compensazione** (prevista dall'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241); in caso di mancato perfezionamento non si producono gli effetti del presente articolo e il competente ufficio prosegue le ordinarie attività, relative a ciascuno dei procedimenti di cui ai già commentati commi 1, 2 e 3.

Ai sensi del **comma 5**, fa eccezione alla regola dei commi precedenti l'ipotesi di regolarizzazione dei **debiti relativi alle risorse proprie tradizionali UE** previste dall'articolo 2, paragrafo 1, lettera *a),* della decisione 2014/335/UE, Euratom del Consiglio, del 26 maggio 2014, ossia: prelievi, premi, importi supplementari o compensativi, importi o elementi aggiuntivi, dazi della tariffa doganale comune e altri dazi fissati o da fissare da parte delle istituzioni dell'Unione sugli scambi con paesi terzi, dazi doganali sui prodotti che rientrano nell'ambito di applicazione del trattato (ormai scaduto), che istituisce la Comunità europea del carbone e dell'acciaio, nonché contributi e altri dazi previsti nell'ambito dell'organizzazione comune dei mercati nel settore dello zucchero. Con riferimento alle predette somme il

debitore è tenuto a corrispondere, a decorrere dal 1° maggio 2016, anche gli interessi di mora previsti dall'articolo 114, paragrafo 1, del Nuovo Codice Doganale Comunitario, di cui al Regolamento (UE) n. 952/2013 del Parlamento europeo e del Consiglio del 9 ottobre 2013, fatto salvo quanto previsto ai paragrafi 3 e 4 dello stesso articolo 114.

Ai sensi del **comma 6**, sono esclusi dalla definizione gli atti emessi nell'ambito della procedura di collaborazione volontaria (cd. *voluntary disclosure*) di cui all'articolo 5-*quater* del decreto-legge 28 giugno 1990, n. 167.

Il **comma 7** chiarisce che la definizione perfezionata dal **coobbligato** giova in favore degli altri.

Il **comma 8** demanda a uno o più **provvedimenti** del direttore dell'Agenzia delle entrate, di concerto con il direttore dell'Agenzia delle dogane e dei monopoli, le ulteriori disposizioni necessarie per l'attuazione del presente articolo.

Il testo dell'articolo 2 del decreto-legge 23 ottobre 2018, n. 119

Art. 2

Definizione agevolata degli atti del procedimento di accertamento

1. Gli avvisi di accertamento, gli avvisi di rettifica e di liquidazione, gli atti di recupero notificati entro la data di entrata in vigore del presente decreto, non impugnati e ancora impugnabili alla stessa data, possono essere definiti con il pagamento delle somme complessivamente dovute per le sole imposte, senza le sanzioni, gli interessi e gli eventuali accessori, entro trenta giorni dalla predetta data o, se più ampio, entro il termine di cui all'articolo 15, comma 1, del decreto legislativo 19 giugno 1997, n. 218, che residua dopo la data di entrata in vigore del presente decreto.

2. Le somme contenute negli inviti al contraddittorio di cui agli articoli 5, comma 1, lettera *c)*, e 11, comma 1, lettera *b-bis)*, del decreto legislativo 19 giugno 1997, n. 218, notificati entro la data di entrata in vigore del presente decreto, possono essere definiti con il pagamento delle somme complessivamente dovute per le sole imposte, senza le sanzioni, gli interessi e gli eventuali accessori, entro trenta giorni dalla predetta data.

3. Gli accertamenti con adesione di cui agli articoli 2 e 3 del decreto legislativo 19 giugno 1997, n. 218, sottoscritti entro la data di entrata in vigore del presente decreto possono essere perfezionati ai sensi dell'articolo 9 del medesimo decreto, con il pagamento, entro il termine di cui all'articolo 8, comma 1, del citato decreto, decorrente dalla predetta data, delle sole imposte, senza le sanzioni, gli interessi e gli eventuali accessori.

4. La definizione di cui a commi 1, 2, 3 si perfeziona con il versamento delle somme in unica soluzione o della prima rata entro i termini di cui ai citati commi. Si applicano le disposizioni previste dall'articolo 8, commi 2, 3, 4 del decreto legislativo 19 giugno 1997, n. 218, con un massimo di venti rate trimestrali di pari importo. È esclusa la compensazione prevista dall'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241. In caso di mancato perfezionamento non si producono gli effetti del presente articolo e il competente ufficio prosegue le ordinarie attività relative a ciascuno dei procedimenti di cui ai commi 1, 2 e 3.

5. Limitatamente ai debiti relativi alle risorse proprie tradizionali previste dall'articolo 2, paragrafo 1, lettera *a)*, della decisione 2014/335/UE, Euratom del Consiglio, del 26 maggio 2014, il debitore è tenuto a corrispondere, in aggiunta alle somme di cui ai commi 1, 2 e 3, a decorrere dal 1° maggio 2016 gli interessi di mora previsti dall'articolo 114, paragrafo 1, del regolamento (UE) n. 952/2013 del Parlamento

europeo e del Consiglio del 9 ottobre 2013, fatto salvo quanto previsto ai paragrafi 3 e 4 dello stesso articolo 114.

6. Sono esclusi dalla definizione gli atti emessi nell'ambito della procedura di collaborazione volontaria di cui all'articolo 5-*quater* del decreto-legge 28 giugno 1990, n. 167, convertito, con modificazioni, dalla legge 4 agosto 1990, n. 227.

7. La definizione perfezionata dal coobbligato giova in favore degli altri.

8. Con uno o più provvedimenti del direttore dell'Agenzia delle entrate, di concerto con il direttore dell'Agenzia delle dogane e dei monopoli, sono adottate le ulteriori disposizioni necessarie per l'attuazione del presente articolo.

Definizione integrale e agevolata dei PVC consegnati entro il 24 ottobre 2018

L'articolo 1 del decreto-legge 23 ottobre 2018, n. 119 (di seguito riportato), consente di definire con modalità agevolata il contenuto integrale dei processi verbali di constatazione (PVC) redatti ai sensi dell'articolo 24 della legge 7 gennaio 1929, n. 4 consegnati entro il 24 ottobre 2018 (data di entrata in vigore del decreto legge n 119/2018).
In particolare, si consente di regolarizzare le somme accertate nei suddetti verbali effettuando un'apposita dichiarazione e versando la sola imposta autoliquidata, senza sanzioni o interessi, in un'unica soluzione o in un massimo di venti rate trimestrali, entro il 31 maggio 2019. La norma

rinvia a un provvedimento del direttore dell’Agenzia delle entrate per la disciplina con cui presentare le suddette dichiarazioni.

Rate scadute o in scadenza al 31 ottobre della rottamazione bis ex D.L. n. 148/2017. Con la rottamazione-ter nuovo termine al 7 dicembre 2018

Chi ha già aderito alla Definizione agevolata prevista dal decreto legge n. 148/2017 (cosiddetta “rottamazione bis”) ma non è riuscito a saldare le prime due rate scadute a luglio e settembre, può regolarizzare la propria situazione entro il 7 dicembre 2018. Entro lo stesso termine dovrà essere pagata anche la rata in precedenza fissata al 31 ottobre. Medesima scadenza anche per chi ha scelto la rateizzazione, in due rate consecutive e di pari ammontare (in scadenza rispettivamente in ottobre 2018 e nel novembre 2018), l’80 per cento del dovuto ex comma 8, lettera b), n. 2 dell’articolo 1, del decreto-legge 16 ottobre 2017, n. 148 e versare entro febbraio 2019, il restante 20 per cento (comma 8, lettera b), n. 3).

SOMMARIO – Finanza & Fisco n. 22 del 2018

In questo numero:

Commenti

Fatti intervenuti dopo la chiusura dell'esercizio: implicazioni contabili e fiscali
di Marco Orlandi

Profili IVA delle lavorazioni intracomunitarie di beni senza rientro
di Marco Peirolo

Giurisprudenza
Corte di Giustizia CE:

Costi per servizi sostenuti in relazione all'acquisizione di una società. Detraibile l'IVA anche se l'operazione non ha successo – Corte di Giustizia CE – Sezione I – Sentenza del 17 ottobre 2018, Causa C-249/17

Corte Suprema di Cassazione:
Sezioni tributarie

Cartelle di pagamento invalidamente notificate e conosciute solo attraverso estratti di ruolo. Termini per il ricorso e prove ammesse della notifica – Corte Suprema di Cassazione – Sezione V Civile Tributaria – Sentenza n. 1302 del 19 gennaio 2018

Mancanza di un'espressa opzione: il comportamento concludente salva il regime applicato alle plusvalenze – Corte Suprema di Cassazione – Sezione V Civile Tributaria – Ordinanza n. 16242 del 20 giugno 2018

Prescrizione del tributo TARSU. Cinque anni è l'intervallo

temporale massimo tra la notifica della cartella di pagamento e l'avviso d'intimazione – Corte Suprema di Cassazione – Sezione VI Civile – T – Ordinanza n. 22305 del 13 settembre 2018

Cartella al socio di società di persone: per i debiti tributari sociali necessaria la preventiva escussione – Corte Suprema di Cassazione – Sezione V Civile Tributaria – Sentenza n. 23260 del 27 settembre 2018

Tariffa per la gestione dei rifiuti urbani (c.d. TIA 1). Impugnabilità facoltativa delle fatture e giurisdizione tributaria su debenza e assoggettamento ad IVA – Corte Suprema di Cassazione – Sezione Civile Tributaria – Sentenza n. 26198 del 18 ottobre 2018

Le rottamazioni previste dal decreto legge fiscale di accompagnamento alla Manovra 2019

E' stato pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 247 del 23 ottobre 2018 il decreto legge fiscale di accompagnamento alla Manovra 2019.

Il decreto-legge, recante «Disposizioni urgenti in materia fiscale e finanziaria» è in vigore dal 24 ottobre 2018 e dovrà essere convertito in legge entro il 23 dicembre 2018

Con le presenti note desideriamo fornire il quadro normativo delle nuove sanatorie nel campo della riscossione previste

dagli articoli 3 (Definizione agevolata dei carichi affidati all’agente della riscossione dal 1° gennaio 2000 al 31 dicembre 2017), 4 (Stralcio dei debiti fino a mille euro affidati agli agenti della riscossione dal 2000 al 2010) e 5 (Definizione agevolata dei carichi affidati all’agente della riscossione a titolo di risorse proprie Unione europea.

Manovra gialloverde: in Gazzetta le disposizioni fiscali

E’ stato pubblicato nella Gazzetta Ufficiale – n. 247 del 23 ottobre 2018– il decreto legge fiscale di accompagnamento alla Manovra 2019.
Il testo era stato approvato dal Consiglio dei Ministri lo scorso 15 ottobre 2018, e poi ritoccato con successivo CDM, prima della firma del Presidente della Repubblica.
Questi in temi toccati dal Decreto:
Rottamazione-Ter;
Stralcio dei debiti fino 1000 euro;
Varie ipotesi di definizione agevolata delle controversie tra i contribuenti e il Fisco;
Fatturazione elettronica;
Semplificazione per emissione fatture;
Processo tributario telematico.

Condoni gialloverdi. Riformulate le disposizioni in materia di dichiarazione integrativa



Il Consiglio dei Ministri ha riesaminato e approvato il decreto-legge recante disposizioni urgenti in materia fiscale.

Il testo contiene una riformulazione delle disposizioni in materia di dichiarazione integrativa speciale al fine di evitare dubbi interpretativi sul relativo ambito di applicazione.

A margine delle riunione è emersa la volontà politica di procedere, in sede di conversione del decreto-legge, alla presentazione di ulteriori norme relative alla cosiddetta “pace fiscale” in presenza di situazioni economiche di particolare difficoltà.

SOMMARIO – Finanza & Fisco n. 21 del 2018

In questo numero:

Acquisto e svalutazione di un marchio d’impresa: effetti contabili e fiscali di Marco Orlandi

Il “fatto noto”: ragionamenti sistematici e profili di criticità di Alvise Bullo e Elena De Campo

Giurisprudenza
Corte Suprema di Cassazione:
• Sezioni tributarie

Ricostruzione induttiva del reddito: da sola una percentuale di ricarico diversa da quella media di settore non è sufficiente – Corte Suprema di Cassazione – Sezione V Civile Tributaria – Ordinanza n. 18627 del 13 luglio 2018

Contraddittoria la motivazione della sentenza se il giudice tributario confonde la media semplice con la media ponderata – Corte Suprema di Cassazione – Sezione V Civile Tributaria – Sentenza n. 21305 del 29 agosto 2018

Ricostruzione presuntiva dei ricavi. Necessarie presunzioni qualificate che facciano seriamente dubitare della completezza e fedeltà della contabilità – Corte Suprema di Cassazione – Sezione V Civile Tributaria – Ordinanza n. 25217 dell’11 ottobre 2018

Avvisi di pagamento: le carenze informative escludono dall’obbligo della immediata impugnazione – Corte Suprema di Cassazione – Sezione VI Civile – T – Ordinanza n. 8082 del 3 aprile 2018

Impugnazione facoltativa per gli “atti atipici” – Corte Suprema di Cassazione – Sezione VI Civile – T – Ordinanza n.

22222 del 12 settembre 2018

Avvio della E-fattura obbligatoria con sanzioni ridotte



Confermata dal decreto fiscale di accompagnamento, approvato 15 ottobre 2018 dal Governo, **l'inapplicabilità, per il *«primo semestre del periodo d'imposta 2019»*, delle sanzioni** *«se la fattura è emessa … entro il termine di effettuazione della liquidazione periodica dell'imposta sul valore aggiunto ai sensi dell'articolo 1,comma 1, del decreto del Presidente della Repubblica 23 marzo 1998, n. 100»*; in pratica entro il termine di liquidazione dell'imposta periodica in cui è avvenuta l'effettuazione dell'operazione. Questo è quanto emerge dalle prime bozze del decreto collegato alla Legge di Bilancio 2019. Al riguardo nella relazione illustrativa,

anch’essa in bozza, si chiarisce che al fine di “non differire ulteriormente l’entrata in vigore della fatturazione elettronica (stabilita per il 1° gennaio 2019) e di ridurre gli effetti negativi dei possibili ritardi nell’adeguamento dei sistemi informatici – volti a recepire anche le prospettate modifiche recate all’articolo 21, comma 4, del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 – la norma attenua, per il **primo semestre del periodo d’imposta 2019**, i soli effetti sanzionatori laddove la fattura elettronica sia emessa seppur tardivamente. In particolare, non si applica alcuna sanzione al contribuente che emette la fattura elettronica oltre il termine normativamente previsto ma, comunque, nei termini per far concorrere l’imposta ivi indicata alla liquidazione di periodo (mensile o trimestrale). Le sanzioni sono, invece, contestabili, seppur ridotte al 20 per cento, quando la fattura emessa tardivamente partecipa alta liquidazione periodica del mese o trimestre successivo. Le attenuazioni previste dalla norma si applicano anche con riferimento al cessionario/committente che abbia erroneamente detratto l’imposta ovvero non abbia proceduto alla regolarizzazione. In particolare, laddove il cessionario abbia detratto l’imposta in assenza di una fattura elettronica, lo stesso sarà indenne dalle sanzioni se il documento è emesso anche avvalendosi della regolarizzazione disposta dall’articolo 6, comma 8, del D.Lgs. n. 471 del 1997 entro i termini della propria liquidazione periodica; sarà invece soggetto alle sanzioni, seppur in misura ridotta, se la regolarizzazione avviene entro i termini della liquidazione periodica successiva. Resta impregiudicato il ricorso allo strumento del cd. ravvedimento operoso”.

Naturalmente, le misure sopra esaminate dovranno essere confermate nel testo del decreto legge che sarà pubblicato in *Gazzetta ufficiale*.

Bonus Pubblicità. Scade il 22 ottobre



Si avvicina il termine per la domanda per accedere al credito di imposta per chi ha aumentato l'investimento pubblicitario su stampa, anche online, radio e tv.

Di seguito le FAQ sul *Tax credit* pubblicità – *Aggiornate al 12 ottobre 2018*

Per i quesiti di carattere fiscale le risposte sono state elaborate con il supporto dell'Agenzia delle Entrate.

Modalità di accesso al bonus – Comunicazione telematica

Domanda: *dove è possibile trovare eventuali aggiornamenti ed informazioni su come richiedere ed usufruire del Bonus Pubblicità?*

Domanda: è *possibile avere informazioni dettagliate per poter presentare istanza per usufruire del credito di imposta sugli investimenti pubblicitari su quotidiani cartacei?*

Domanda: *dove è possibile reperire la "comunicazione per fruizione del credito d'imposta sugli investimenti pubblicitari incrementali"?*

Risposta: il modello di "*comunicazione telematica*" e le

relative istruzioni per la compilazione sono reperibili sul sito *internet* del Dipartimento per l'informazione e l'editoria della Presidenza del Consiglio dei Ministri www.informazioneeditoria.gov.it e sul sito *Internet* dell'Agenzia delle entrate www.agenziaentrate.it. Eventuali aggiornamenti della modulistica e delle relative istruzioni, ed ogni altra informazione e notizia utile ai fini della più corretta ed agevole fruizione della misura saranno pubblicati sugli stessi siti Internet delle due Amministrazioni.

Invio della comunicazione telematica

Domanda: *in quale sito è disponibile il software per la compilazione della comunicazione per l'accesso al credito d'imposta sugli investimenti pubblicitari incrementali?*

Domanda: *desidero sapere se per l'invio telematico del modello "Comunicazione per la fruizione del credito d'imposta per gli investimenti pubblicitari incrementali" devo compilare manualmente il modello e inviarne una scansione? Non trovo il modello editabile.*

Risposta: Per l'invio della "comunicazione per l'accesso al credito d'imposta" relativa al 2018 e della "dichiarazione sostitutiva relativa agli investimenti effettuati" per il 2017 è disponibile una apposita funzionalità nell'area autenticata del sito internet dell'Agenzia delle entrate, accessibile con le credenziali *Entratel* e *Fisconline*, SPID o CNS.

La procedura è accessibile nella sezione dell'area autenticata: "*Servizi per*" alla voce "*comunicare*".

Presentazione della rinuncia alla richiesta

Domanda: *Vorremmo sapere ed avere conferma se i termini della rinuncia sono gli stessi della richiesta di ammissione ai benefici (**22 settembre – 22 ottobre**) e se è prevista anche una rinuncia successiva al 22 ottobre, una volta ricevuta comunicazione sul beneficio ammesso per il richiedente.*

Qualora la rinuncia fosse presentata oltre il termine per la presentazione del beneficio, si è passibili di una eventuale sanzione?

Domanda: *la rinuncia alla prenotazione del credito per eventi sopravvenuti entro quando potrà essere formulata? Entro la chiusura dei termini per la comunicazione di accesso al credito, oppure entro la chiusura dei termini per la presentazione della dichiarazione sostitutiva?*

Risposta: La rinuncia agli effetti di una "*comunicazione per l'accesso*" al credito di imposta precedentemente inviata, può essere presentata, per qualunque motivo, negli stessi termini per la presentazione della comunicazione stessa, cioè dal **22 settembre al 22 ottobre 2018**. La rinuncia presentata fuori termine, pertanto, non sarà presa in considerazione.

Non è possibile, invece, presentare una rinuncia agli effetti di una dichiarazione sostitutiva precedentemente inviata.

Elenco dei soggetti sottoposti a verifica antimafia

Domanda: *In merito al modulo di Comunicazione per l'accesso al credito d'imposta si richiede se è necessario compilare il campo "Elenco soggetti sottoposti alla verifica antimafia" anche nel caso in cui l'ammontare complessivo del credito d'imposta indicato sia inferiore a 150.000,00 euro?*

Risposta: L'elenco dei soggetti da sottoporre alla verifica antimafia, presente in allegato alla "comunicazione telematica", deve essere compilato soltanto nell'ipotesi in cui il credito di imposta richiesto sia superiore a 150.000 euro dai soli operatori che non siano iscritti nelle "*white list*".

Se l'ammontare complessivo del credito d'imposta indicato nella comunicazione/dichiarazione sostitutiva è superiore a 150.000 euro, infatti, il soggetto beneficiario è tenuto a rilasciare una delle seguenti dichiarazioni:

- di essere iscritto negli elenchi dei fornitori, prestatori di servizi ed esecutori di lavori non soggetti a tentativo di infiltrazione mafiosa di cui all'articolo 1, comma 52, della legge 6 novembre 2012, n. 190 (per le categorie di operatori economici ivi previste), oppure
- di aver indicato nel riquadro "*Elenco dei soggetti sottoposti alla verifica antimafia*" i codici fiscali di tutti i soggetti da sottoporre alla verifica antimafia di cui all'articolo 85 del decreto legislativo 6 settembre 2011, n. 159.

Tale dichiarazione sostitutiva va resa ai sensi dell'articolo 47 del D.P.R. n. 445 del 2000, sia nella "*Comunicazione per l'accesso al credito d'imposta*" sia nella "*Dichiarazione sostitutiva relativa agli investimenti effettuati*".

Tipologie di pubblicità ammesse al credito di imposta

Domanda: *E' possibile usufruire di un credito d'imposta per investimenti pubblicitari tramite acquisto di spazi pubblicitari in ambito sportivo automobilistico nelle vetture da gara che partecipano ai campionati nazionali ed internazionali?*

Domanda: *Volevo sapere se il "credito d'imposta pubblicità" è usufruibile anche per l'acquisto di spazi pubblicitari come cartellonistica, banner on line, etc…*

Domanda: *Gli investimenti effettuati in campagne* ***Google ad words o similari*** *possono rientrare tra le spese ammissibili per godere del credito d'imposta?*

Domanda: *Vorrei sapere se il credito d'imposta è inerente anche alla pubblicità fatta tramite* ***social,*** *in particolare la piattaforma* ***Facebook****.*

Domanda: *Cosa si intende per stampa online? La pubblicità deve essere fatta solo su testate giornalistiche online oppure sono*

ritenute ammissibili anche inserzioni pubblicitarie su diversi siti online?

Risposta: Il credito d'imposta è riconosciuto soltanto per gli investimenti pubblicitari incrementali effettuati sulle emittenti radiofoniche e televisive locali, analogiche o digitali, iscritte presso il Registro degli operatori di comunicazione, ovvero su giornali quotidiani e periodici, nazionali e locali, in edizione cartacea o digitale, iscritti presso il competente Tribunale, ovvero presso il menzionato Registro degli operatori di comunicazione, e dotati in ogni caso della figura del direttore responsabile.

Non sono pertanto ammesse al credito d'imposta le spese sostenute per altre forme di pubblicità (come ad esempio, a titolo esemplificativo e non esaustivo: grafica pubblicitaria su cartelloni fisici, volantini cartacei periodici, pubblicità su cartellonistica, pubblicità su vetture o apparecchiature, pubblicità mediante affissioni e display, pubblicità su schermi di sale cinematografiche, pubblicità tramite social o piattaforme online, banner pubblicitari su portali online, ecc…).

Domanda: *Può essere considerato investimento incrementale ammissibile, ai fini dell'applicazione del credito d'imposta, l'acquisto di spazi pubblicitari effettuato sul sito web di un'agenzia di stampa?*

Risposta: L'articolo 57-bis del decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50, convertito con modificazioni dalla legge 21 giugno 2017, n. 96, nel delineare gli investimenti pubblicitari incrementali ammissibili per accedere al credito d'imposta individua quelli effettuati sulla stampa quotidiana e periodica, anche *on-line*, e quelli effettuati sulle emittenti televisive e radiofoniche locali, analogiche o digitali. Prescindendo dal settore radio-televisivo, anche l'art. 3 del Regolamento prende in considerazione i giornali quotidiani e periodici, pubblicati in edizione cartacea ovvero editi in

formato digitale. Al riguardo, si ritiene di poter chiarire che dall'ambito della "stampa quotidiana e periodica, anche *on-line*" (ovvero dei "giornali quotidiani e periodici, anche *on-line*") **non sembrano potersi legittimamente escludere le agenzie di stampa**, posto che si tratta, in primo luogo, di organi di informazione, che svolgono dunque una funzione del tutto analoga a quella dei giornali, e che hanno modalità di fruizione, da parte del pubblico, sovrapponibili a quelle dei giornali *on-line*. D'altro canto, la loro esclusione – sulla base di un criterio puramente letterale – dall'ambito di operatività delle disposizioni che disciplinano il credito d'imposta non si giustificherebbe alla luce delle finalità di incentivazione degli investimenti pubblicitari sui mezzi di informazione. Semmai, è appena il caso di precisare che devono essere verificate, anche per le agenzie di stampa, le medesime condizioni che le due disposizioni sopra richiamate impongono con riferimento agli investimenti effettuati sugli altri mezzi di informazione: in entrambe le disposizioni (quella primaria e quella regolamentare) l'individuazione dei "media ammissibili" ai fini del beneficio si completa con la precisazione che i menzionati organi di informazione devono essere in regola con tutte le norme che riguardano la registrazione della testata (giornalistica o radiofonica o televisiva) e devono essere dotati della figura del direttore responsabile. La finalità della norma risiede nella evidente necessità di evitare che possa essere concesso agli operatori economici un beneficio di carattere fiscale sulla base di spese sostenute in favore di imprese editoriali non in regola con le norme generali che presidiano la regolarità di ogni testata giornalistica e la responsabilità per quanto viene attraverso di essa diffuso al pubblico. Pertanto, gli investimenti pubblicitari sul sito *web* di un'agenzia di stampa sono ammissibili a condizione che: – la relativa testata giornalistica sia registrata presso il competente Tribunale civile, ai sensi dell'articolo 5 della legge 8 febbraio 1948, n. 47, ovvero presso il Registro degli Operatori della Comunicazione tenuto dall'Autorità per le Garanzie nelle

Comunicazioni; – la testata sia dotata della figura del direttore responsabile.

Ipotesi di investimenti pubblicitari pari a zero nell'anno precedente a quello per cui si richiedere l'agevolazione – Soggetti esclusi dall'agevolazione

Domanda: *L'accesso al credito d'imposta è consentito a soggetti titolari di reddito di impresa o lavoro autonomo al primo anno di attività ed a coloro che non hanno sostenuto alcuna spesa pubblicitaria nell'anno precedente?*

Domanda: *Se un'impresa non ha effettuato investimenti inerenti nell'anno precedente di comparazione ma solo nell'anno di richiesta in corso, ovvero con media di partenza pari a 0, è possibile presentare la richiesta o deve obbligatoriamente aver effettuato investimenti anche nell'anno precedente?*

Domanda: *Da bando, il credito d'imposta a sostegno degli investimenti pubblicitari viene calcolato sulla spesa incrementale, ma se l'attività nell'anno precedente non ha effettuato alcun tipo di spesa pubblicitaria sui mezzi indicati, può comunque accedere considerando pari a 0 la base di spesa o è necessario aver effettuato in passato altre spese per calcolare il valore incrementale?*

Domanda: *Le aziende nate nel 2018 oppure quelle nate precedentemente ma che non hanno effettuato investimenti pubblicitari negli anni precedenti sono ammissibili o meno al bonus?*

Risposta: ***Non è possibile accedere al credito l'imposta se gli investimenti pubblicitari dell'anno precedente a quello per cui si richiede l'agevolazione sono stati pari a zero***, come prescritto dal Consiglio di Stato nel parere reso sul Regolamento di cui al D.P.C.M. 90 del 16 maggio 2018, che ha disciplinato la misura.

Sono esclusi dalla concessione del credito di imposta, pertanto, oltre che i soggetti che nell'anno precedente a

quello per il quale si richiede il beneficio non abbiano effettuato investimenti pubblicitari ammissibili, anche quelli che abbiano iniziato l'attività nel corso dell'anno per il quale si richiede il beneficio.

Verifica e calcolo dell'incremento

Domanda – 1° esempio: *Nel caso in cui un'impresa abbia sostenuto nel 2017 solo spese su emittenti radio, mentre nel 2018 sostiene spese sia su radio che su stampa, come si calcola il valore incrementale dell'1% propedeutico all'ammissibilità? In altre parole, sarà ammissibile la sola spesa su radio o la verifica dell'incremento verrà fatta considerando il totale degli investimenti (rendendo così ammissibili anche le spese in stampa)?*

Ad esempio:

Tabella domanda **esempio 1**		
Canale spesa	**2017**	**2018**
Radio – tv	€ 100	€ 150
Stampa	**0**	€ 40

Il valore incrementale su cui calcolare l'incentivo sarà 50 o 90 (50+40) ?

Risposta n. 1: Ai fini dell'incremento percentuale si può fare riferimento al "complesso degli investimenti", cioè agli investimenti incrementali effettuati su entrambi i canali di informazione rispetto all'anno precedente, a condizione che su entrambi i canali la spesa per gli investimenti pubblicitari effettuata nell'anno precedente **non** sia pari a zero.

È possibile poi accedere al *bonus* anche per investimenti effettuati su un solo mezzo di informazione (stampa da una parte ed emittenti radiofoniche e/o televisive dall'altra).

Nell'esempio sopra riportato, pertanto, l'agevolazione fiscale **è ammissibile unicamente per le spese incrementali**

pubblicitarie effettuate sulle emittenti radio televisive, ed il valore incrementale su cui calcolare il credito di imposta è pari ad € 50.

Domanda – 2° esempio: *Si chiede conferma del fatto che possa accedere al credito d'imposta in questione un'impresa che, pur avendo avuto costi pari a zero l'anno precedente (2017) nella tipologia di mezzi oggetto di investimento nel periodo agevolabile (2018), abbia comunque avuto costi superiori a zero l'anno precedente (2017) nell'altra tipologia di mezzi, come da esempio che segue:*

Tabella domanda **esempio 2**			
Canale spesa	Costi 2017	Costi 2018 (Periodo agevolabile)	Costo incrementale
Stampa	**0**	50	+50
TV locali	30	0	-30

Risposta n. 2: In base a quanto precisato nella risposta al quesito precedente – risposta 1 -, nell'esempio sopra riportato non si può accedere al credito di imposta.

L'investimento effettuato sulla stampa, infatti, non è ammissibile, in quanto nell'anno precedente l'investimento è stato pari a zero, mentre non risulta un incremento delle spese pubblicitarie sulle emittenti radiofoniche e televisive

Precisazione sugli analoghi investimenti effettuati sugli "stessi mezzi di informazione" nell'anno precedente

Domanda: *Nel punto 5 del comunicato "Domanda di ammissione al beneficio", in cui si spiega cosa dovrà contenere la comunicazione, si citano "media analoghi" (ovvero stampa da una parte ed emittenti radio-televisive dall'altra), ma non il singolo giornale o la singola emittente: cosa si intende? l'investimento pubblicitario deve avvenire su più di un giornale, o più di un'emittente radio televisiva?*

Domanda: *Il canale pubblicitario scelto per ottenere il*

credito d'imposta deve essere necessariamente lo stesso dello scorso anno o se basta fare investimenti su canali online autorizzati (nuovi o vecchi che siano).

Ad esempio: se un'azienda ha pianificato una campagna nel 2017 su una testata giornalistica online specifica (testata1.it), può beneficiare il prossimo anno del credito d'imposta pianificando una campagna su un'altra testata giornalistica online (testata2.it)?

Risposta: Il credito d'imposta in oggetto riguarda esclusivamente gli investimenti pubblicitari incrementali effettuati su mezzi di "informazione": cioè su emittenti radiofoniche e televisive locali, analogiche o digitali, iscritte presso il Registro degli operatori di comunicazione, ovvero su giornali quotidiani e periodici, nazionali e locali, in edizione cartacea o digitale, iscritti presso il competente Tribunale, ovvero presso il menzionato Registro degli operatori di comunicazione, e dotati in ogni caso della figura del direttore responsabile

L'agevolazione è riconosciuta per gli investimenti pubblicitari il cui valore superi almeno dell'1% gli analoghi investimenti effettuati **sugli stessi mezzi di informazione** nell'anno precedente.

Per "*analoghi investimenti*" sugli "*stessi mezzi di informazione*", si intende investimenti sullo stesso "*canale informativo*", cioè sulle radio e televisioni locali analogiche o digitali, da una parte, oppure sulla stampa cartacea ed online, dall'altra, e non sulla singola emittente o sul singolo giornale.

Costi pubblicitari rilevanti

Domanda: *Il credito di imposta va ad agevolare la spesa incrementale effettuate per la pubblicità su giornali, giornali online, TV e radio locali.*

Spesso il contratto non viene fatto direttamente con la casa editrice ma con concessionarie di pubblicità che fatturano:

- *il corrispettivo per la pubblicità fatta;*
- *i compensi per l'attività svolta (in maniera separata rispetto ai corrispettivi per l'attività pubblicitaria).*

Il dubbio che abbiamo è: sono agevolabili solo i compensi corrisposti alle case editrici o anche quelli corrisposti a concessionarie di pubblicità? In buona sostanza vale il mezzo sul quale viene veicolata la pubblicità o il soggetto che fattura?

Domanda: *In merito al "Credito di imposta sugli investimenti pubblicitari incrementali", a seguito della pubblicazione del D.P.C.M. del 16 maggio 2018 n.90, sono a fare alcune richieste di chiarimento:*

- *i soggetti fornitori devono avere caratteristiche particolari? In altre parole, sono ammissibili spese fatturate da soggetti diversi da agenzie pubblicitarie (es. società di consulenza che hanno, a loro volta, sostenuto costi di pubblicità a nome e per conto dell'impresa beneficiaria)?*
- *in caso di spese fatturate da agenzie pubblicitarie / concessionarie di pubblicità, come si effettua il conteggio della spesa ammissibile se nella fattura non viene esplicitato il costo di intermediazione? Si considera il costo pieno fatturato?*

Domanda: *Noi abbiamo a disposizione un monte spesa da destinare alla pubblicità on line su testate giornalistiche, ma invece di acquistarle direttamente da ciascuna testata, ci affideremmo ad una Concessionaria di Spazi Web "PIATTAFORMA PROGRAMMATIC", che non è un editore ma che acquista spazi da editori, e che ci rilascerebbe unica fattura con elenco delle testate su cui i nostri banner compariranno con preciso numero di impression per ogni testata.*

Sarebbe quindi sufficiente avere come giustificativo la fattura sopramenzionata con elenco testate e numero dei click ottenuti su ciascuna precisa testata giornalistica (il che dimostrerebbe che un investimento è stato fatto su quella testata), oppure per ottenere il bonus è necessario presentare un giustificativo della cifra spesa che provenga dalla testata giornalistica stessa?

Risposta: Le spese sostenute per l'acquisto di pubblicità, rilevanti ai fini della concessione del credito d'imposta, che concorrono a formare la base di calcolo dell'incremento e quindi del *bonus fiscale*, sono al netto delle spese accessorie, dei costi di intermediazione e di ogni altra spesa diversa dall'acquisto dello spazio pubblicitario, anche se ad esso funzionale o connesso.

Sono agevolabili i compensi corrisposti alle imprese editoriali, pertanto, ma non quelli corrisposti alle concessionarie di pubblicità.

Nel caso in cui le fatture non siano emesse dalle "imprese editoriali", ma da soggetti intermediari, nelle stesse dovrà essere espressamente specificato l'importo delle spese nette sostenute per la pubblicità, separato dall'importo relativo al compenso dell'intermediario, e dovrà essere indicata la testata giornalistica o l'emittente radio- televisiva sulla quale è stata effettuata la campagna pubblicitaria.

Ulteriori precisazioni in merito agli investimenti pubblicitari effettuati attraverso società concessionarie: sono pervenute ulteriori richieste di chiarimento in merito all'ammissibilità delle spese per investimenti pubblicitari effettuati su giornali ovvero su emittenti radiofoniche o televisive che non gestiscono autonomamente la raccolta pubblicitaria; tali richieste sono state indotte, in qualche modo, anche da alcuni elementi contenuti nella risposta già pubblicata in relazione ai precedenti quesiti sul tema. Si tratta di una questione rilevante, in

considerazione del fatto che molto spesso l'attività di ricerca e di acquisizione della pubblicità non è gestita dai media direttamente, ma tramite società specializzate (concessionarie) alle quali viene affidato sostanzialmente un incarico di mandato, al di là delle possibili diverse configurazioni del rapporto.
È quindi necessario fornire un ulteriore chiarimento sul tema, tale da fugare i dubbi che sono emersi nel momento in cui si devono coniugare le prescrizioni del Regolamento, volte a salvaguardare la correttezza delle spese ammissibili, con alcuni aspetti rilevanti della realtà dei rapporti commerciali. Ora, in primo luogo va riconosciuto il fatto che l'operatore economico che intende acquistare spazi pubblicitari su un giornale, o su una emittente radiofonica o televisiva, che abbiano affidato la raccolta pubblicitaria ad una società esterna, deve necessariamente rivolgersi a quest'ultima, non potendo trattare direttamente con l'editore. E va altresì considerato, sempre nella stessa ipotesi, che i costi della pubblicità sono fatturati al committente nel loro ammontare complessivo, e questo per una serie di ragioni: – sia perché, con tutta evidenza, la distinzione tra il "costo netto" degli spazi pubblicitari ed il costo del servizio svolto dalla società terza, anche nei casi nei quali fosse evidenziabile, non ha alcun rilievo nei confronti del committente, che è soggetto del tutto estraneo al rapporto contrattuale tra editore e società concessionaria; – sia soprattutto perché, nella gran parte dei casi, il rapporto tra editore e società concessionaria è strutturato in modo complesso, sotto il profilo dei costi e della ripartizione degli utili, attraverso l'introduzione di parametri che tengono conto, tra l'altro, del volume complessivo della raccolta pubblicitaria effettuata in un determinato periodo; cosicché spesso non risulta possibile estrapolare, sul singolo contratto di acquisto di spazi, il costo del servizio svolto dalla società concessionaria; costo che, in ogni caso, avrebbe un significato puramente astratto, in quanto legato a parametri che prescindono dal singolo acquisto.

Si ritiene, pertanto, di poter chiarire che le somme complessivamente fatturate da società concessionarie della raccolta pubblicitaria sono interamente ammissibili ai fini del calcolo del credito d'imposta, in quanto costituiscono, per l'operatore economico committente, l'effettiva spesa sostenuta per l'acquisto degli spazi, prevista dall'articolo 3, comma 2, del Regolamento.

Diversamente, devono ritenersi escluse dal calcolo del credito d'imposta le spese sostenute dagli operatori economici che scelgano di avvalersi di servizi di consulenza o intermediazione o di altro genere; in questi casi, si tratterebbe effettivamente di servizi "accessori", il cui costo – normalmente evidenziabile – non può legittimamente concorrere al calcolo del credito d'imposta.

Concessione del bonus in caso di insufficienza delle risorse disponibili

Domanda: *L'assegnazione dei fondi è in ordine cronologico di presentazione della domanda per accedere al contributo?*

Domanda: *Ai fini dell'ottenimento del credito d'imposta rileva l'ordine cronologico di presentazione della domanda oppure è ininfluente in quanto le risorse disponibili verranno ripartite a prescindere dall'ordine di presentazione?*

Risposta: L'ordine cronologico di presentazione delle domande non è rilevante ai fini della concessione dell'agevolazione.

Nell'ipotesi di insufficienza delle risorse disponibili, infatti, si procederà alla ripartizione percentuale tra tutti i soggetti che, nel rispetto dei requisiti e delle condizioni di ammissibilità, hanno presentato nei termini la comunicazione telematica.

Documentazione a sostegno della domanda

Domanda: *l'attestazione del revisore legale dei conti deve essere presentata/allegata in fase di domanda, oppure deve*

essere a disposizione di eventuali controlli insieme a tutta la documentazione che rendiconta le spese effettuate in pubblicità?

Domanda: *relativamente al visto di conformità che deve rilasciare un revisore legale dei conti in merito alle spese sostenute, quando deve essere presentata l'apposita attestazione? Dopo il 21 novembre 2018, data di uscita dell'elenco dei soggetti richiedenti il credito di imposta con l'importo teoricamente fruibile da ciascun soggetto dopo la realizzazione dell'investimento incrementale?*

Domanda: *con la presente per chiederVi se oltre alla Dichiarazione sostitutiva relativa agli investimenti effettuati sarà necessario inviare una rendicontazione delle spese effettuate o altra documentazione integrativa.*

Domanda: *Nei documenti da allegare alla comunicazione bisogna inviare sia le fatture asseverate che i contratti, anch'essi asseverati?*

Risposta: Nessun documento deve essere allegato alla comunicazione telematica né alle dichiarazioni sostitutive contenute nel modello e rese telematicamente. Il richiedente (soggetto beneficiario) è tenuto a conservare, per i controlli successivi, e ad esibire su richiesta dell'Amministrazione tutta la documentazione a sostegno della domanda: fatture (ed eventualmente copia dei contratti pubblicitari), attestazione sull'effettuazione delle spese sostenute, rilasciata dai soggetti legittimati, individuati dall'art. 4, comma 2 del Regolamento.

Nel caso in cui la comunicazione telematica sia trasmessa da un intermediario, questo è tenuto a conservare copia della comunicazione per l'accesso e copia delle dichiarazioni sostitutive previste nel modello, compilate e sottoscritte dal richiedente (soggetto beneficiario) e copia di un documento di identità dello stesso richiedente.

Invio e sottoscrizione della comunicazione / dichiarazione sostitutiva direttamente o tramite intermediario

Domanda: *la sottoscrizione della dichiarazione sostituiva o della comunicazione come deve essere fatta? Con firma dell'interessato autografa ed allegando copia del documento d'identità?*

Risposta: Se la comunicazione telematica (sia la comunicazione per l'accesso che la dichiarazione sostitutiva relativa agli investimenti effettuati) è presentata direttamente dal richiedente l'agevolazione (soggetto beneficiario), la firma si considera apposta con l'inserimento delle proprie credenziali di accesso all'area riservata dell'Agenzia, e non è prevista l'allegazione di alcun documento di identità. Se la comunicazione telematica (sia la comunicazione per l'accesso che la dichiarazione relativa alle spese effettuate) è presentata tramite intermediario, invece, il richiedente l'agevolazione (soggetto beneficiario) compila il modello, lo sottoscrive con firma autografa o con una delle firme elettroniche previste dal Codice dell'Amministrazione Digitale, e lo consegna, con una copia del documento di identità, all'intermediario, che dovrà conservarli. Anche in questo caso non è prevista l'allegazione del documento di identità alla comunicazione telematica. La stessa duplice modalità deve essere seguita, a seconda che la comunicazione telematica sia inviata direttamente o tramite intermediario, anche per la sottoscrizione della "dichiarazione sostitutiva da rendere se il credito di imposta è superiore a € 150.000".

Domanda: *nel caso dovessimo presentare domande per soggetti che ci hanno incaricato nella sezione "impegno alla presentazione telematica" la firma quale soggetto incaricato come deve essere apposta? Anche in questo caso con firma dell'interessato autografa ed allegando copia del documento d'identità?*

Risposta: La sezione "*impegno alla presentazione telematica*" è

predisposta a garanzia del cliente che affida l'incarico per la trasmissione del modello. La procedura da seguire è la seguente:- il soggetto richiedente l'agevolazione (soggetto beneficiario) consegna il modello di comunicazione telematica compilato e da lui sottoscritto, con copia di un documento di identità, all'intermediario, che dovrà conservarli.- l'intermediario restituisce al cliente una copia del modello con la sezione "impegno alla presentazione telematica" compilata e da lui sottoscritta. La sottoscrizione da parte dell'intermediario, ovviamente, può essere effettuata con le modalità previste dalla normativa vigente (autografa o una delle firme elettroniche previste dal CAD). La presentazione della comunicazione telematica è effettuata dall'intermediario esclusivamente attraverso le funzionalità di accesso mediante i servizi resi disponibili nell'area riservata del sito dell'Agenzia delle entrate. La prova della presentazione è data dall'attestazione rilasciata dai servizi telematici. L'intermediario è tenuto a consegnare al richiedente una copia della comunicazione/dichiarazione sostitutiva presentata e dell'attestazione che costituisce prova dell'avvenuta presentazione.

Non è prevista in nessun caso l'allegazione del documento di identità alla comunicazione telematica.

Domanda: *Le istanze possono essere inviate da intermediari abilitati tramite Entratel?*

Risposta: Per l'invio delle comunicazioni telematiche da parte di un intermediario è richiesta una specifica abilitazione a *Entratel,* in presenza dei necessari requisiti, in quanto l'abilitazione a *Fisconline* non consente di operare in qualità di intermediario.

Individuazione dell'esercizio di imputazione delle spese pubblicitarie: applicazione del principio di "*competenza*"

Domanda: *Fa fede la data fattura o quando è stata effettuata la pubblicità?*

Il caso: Avendo effettuato nei mesi di gennaio e febbraio 2018 una campagna pubblicitaria radiofonica, pagando un acconto nel mese di dicembre 2017 e il saldo nel 2018, per la richiesta del bonus pubblicità 2018 devo tener conto anche dell'acconto pagato nel 2017? O l'acconto rientra nel bonus pubblicità dell'anno prima?

Domanda: *chiediamo quale sia il metodo da utilizzare per imputare le spese all'anno di competenza, quindi 2016 – 2017 -2018, in particolare si chiede se si debba prendere a riferimento la data di emissione della fattura oppure la data di pubblicazione della pubblicità oppure altro metodo da voi indicato*

Domanda: *Premesso che la norma precisa che il credito viene riconosciuto sulla base delle spese "effettivamente sostenute", chiediamo se ciò debba intendersi come:*

effettivo pagamento della fattura oppure facendo riferimento al principio di competenza economica.

Più in particolare riportiamo il seguente caso specifico:

fattura datata 2017 per sostenimento spese pubblicità periodo 20/12/2017 – 14/03/2018.

Domanda: *in caso una fattura sia datata anno 2017 ed il pagamento invece è avvenuto nel 2018, viene considerato un investimento del 2017 o del 2018?*

*Altra **domanda**: gli investimenti del 2018 devono essere tutti pagati entro l'anno 2018 oppure anche nell'anno successivo?*

Domanda: *nel caso in cui si facciano nell'anno in corso investimenti pubblicitari (che sono stati completamente fatturati e pagati nel 2018) che riguardano campagne pubblicitarie con un programma di uscite che interessa sia il 2018 che il 2019, l'investimento è attribuibile totalmente all'anno di pagamento (2018)?*

Domanda: *In merito al credito d'imposta sulle spese pubblicitarie, al fine di poter applicare correttamente la norma (articolo 57-bis del decreto legge 24 aprile 2017, n. 50, convertito dalla legge 21 giugno 2017, n. 96, e successive modificazioni), si chiedono chiarimenti in merito al periodo di effettuazione degli investimenti, ovvero nel caso specifico per una fattura datata 23.06.2017 rileva la data della fattura, la data del pagamento o la data in cui le prestazioni vengono ultimate?*

Risposta: L'articolo 4, comma 2, del DPCM 16 maggio 2018, n. 90 (regolamento attuativo dell'agevolazione in esame), **prevede espressamente che le spese si considerano sostenute secondo quanto previsto dall'articolo 109 del Testo unico delle imposte sui redditi di cui al D.P.R. n. 917/1986.**

Per l'individuazione dell'esercizio di sostenimento della spesa pubblicitaria, pertanto, **trova applicazione il principio di competenza** che, per le prestazioni di servizi, è regolato dal comma 2, lettera *b)*, del citato articolo 109, in base al quale "i corrispettivi delle prestazioni di servizi si considerano conseguiti e le spese di acquisizione dei servizi si considerano sostenute, alla data in cui le prestazioni stesse sono ultimate".

Pertanto, i costi relativi a prestazioni di servizio sono, ai sensi del citato articolo, di competenza dell'esercizio in cui le prestazioni medesime sono ultimate, senza che abbia rilievo alcuno il momento in cui viene emessa la relativa fattura o viene effettuato il pagamento.

Modalità di pagamento delle fatture

Domanda: *la modalità "cambio merci", quindi acquisto di pubblicità tramite intermediario con pagamento tramite merci in magazzino, può essere inserita fra le spese ammissibili in domanda?*

Domanda: *nel conteggio dell'investimento pubblicitario possono*

rientrare costi per l'acquisto di spazi pubblicitari, le cui fatture vengono compensati da crediti?

Domanda: *In relazione all'agevolazione in oggetto, si chiede gentilmente se il pagamento delle fatture relative agli investimenti agevolabili possa essere fatto sia tramite bonifico bancario/postale, sia tramite Ricevuta Bancaria.*

Risposta: La norma non specifica le modalità di pagamento delle fatture relative agli investimenti agevolabili e, pertanto, sono consentiti i pagamenti effettuati con qualsiasi mezzo.

Importo da considerare ai fini dell'agevolazione

Domanda: *L'importo da indicare degli investimenti effettuati o da effettuare è l'imponibile?*

Domanda: *L'importo da considerare in fattura è l'imponibile o il totale da pagare?*

Risposta: L'importo da considerare ai fini dell'agevolazione è costituito dall'ammontare delle spese di pubblicità**, al netto dell'IVA se detraibile**.

Domanda: *Gli intermediari finanziari per i quali l'IVA è indetraibile ai fini della comunicazione per la fruizione del credito d'imposta per gli investimenti pubblicitari incrementali indicano l'ammontare delle spese per l'acquisto di pubblicità al lordo dell'IVA indetraibile?*

Domanda: C*on riferimento al credito di imposta sulla pubblicità, sono a chiedervi se, per gli Enti Non Commerciali che non svolgono attività commerciale, l'importo agevolabile deve intendersi al lordo dell'IVA. Per queste fattispecie, infatti, l'IVA rappresenta un costo e non è detraibile.*

Risposta: **Nel caso di Iva indetraibile**, l'importo da considerare ai fini dell'agevolazione è costituito dall'ammontare complessivo della spesa pubblicitaria

(imponibile + Iva). Infatti la norma espressamente esclude dalle spese agevolabili le spese accessorie, i costi di intermediazione e ogni altra spesa diversa dall'acquisto dello spazio pubblicitario anche se ad esso funzionale o connessa.

Trattamento fiscale del *bonus*

Domanda: *Il contributo/credito di imposta relativo agli investimenti pubblicitari incrementali di cui al Dl 50/2017 è rilevante ai fini Irap, Ires ed Irpef?*

Domanda: Nel Regolamento pubblicato in Gazzetta lo scorso 24 Luglio recante le disposizioni attuative relative all'art. 57-*bis* comma 1 del DL 50/2017 non mi pare sia stato chiarito se il contributo riconosciuto sotto forma di credito d'imposta compensabile sia imponibile o meno ai fini delle imposte su redditi e dell'IRAP

Domanda: *In merito al trattamento fiscale da riservare al credito d'imposta in oggetto, ci si domanda se il bonus in parola concorra o meno alla formazione della base imponibile ai fini delle imposte sui redditi, comprese le relative addizionali regionale e comunali, nonché alla determinazione del valore della produzione netta ai fini dell'IRAP.*

Domanda: *con la presente volevo un chiarimento riguardo la tassabilità o meno ai fini Ires ed Irap del credito di imposta previsto dall'art. 57 bis del Dl 24/4/2017 n. 50. Il sottoscritto ha interpretato detta questione a favore della tassabilità, in quanto la norma non la esclude espressamente*

Risposta: Considerato che la norma istitutiva dell'agevolazione (articolo 57-*bis* del decreto legge 24 aprile 2017, n. 50) non dispone espressamente la non rilevanza del credito d'imposta ai fini delle imposte sui redditi e dell'Irap, **il credito concorre alla formazione della base imponibile ai fini delle suddette imposte**.

Alternatività e non cumulabilità del *bonus*

Domanda: *Leggo che la fruizione del credito è alternativo e non cumulabile con altre agevolazioni fiscali nazionali, regionali, comunali e comunitarie. Questo significa che se una impresa ha già utilizzato e sta utilizzando il credito di imposta RS, non può accedere a quello sulla pubblicità?*

Domanda: *Siamo un gruppo societario che vorrebbe presentare comunicazione per il credito d'imposta per gli investimenti in pubblicità.*

Una delle società appartenenti al Gruppo ha inviato istanza per agevolazione patent box marchio d'impresa, ma allo stato non ha ancora usufruito del credito d'imposta, prima occorre avviare una procedura di *ruling* con l'agenzia delle entrate per la determinazione del reddito imponibile agevolabile. Dobbiamo rinunciarVi preventivamente, vale a dire prima di inviare la comunicazione per il credito d'imposta in pubblicità, oppure possiamo farlo nel momento in cui si aprirà la procedura di *ruling* con l'agenzia delle entrate? Riteniamo infatti che i due crediti d'imposta (quello in pubblicità e quello per il *patent box*) non siano cumulabili, corretto?

Risposta: **la fruizione dell'agevolazione in esame è alternativa e non cumulabile con altre agevolazioni** (comprese, quindi, a titolo esemplificativo, "*patent box*", credito di imposta RS, ecc.), laddove insista sui medesimi costi ammissibili.

Quesito USPI sugli investimenti pubblicitari sulle testate digitali

È pervenuto dall'USPI (Unione Stampa Periodica Italiana) un quesito in merito alla corretta interpretazione della disposizione del Regolamento (articolo 3, comma 1) che disciplina gli investimenti ammissibili, nella parte in cui richiama – per la stampa online – l'articolo 7, commi 1 e 4, del decreto legislativo 15 maggio 2017, n. 70. In particolare, nel quesito si evidenzia che il richiamo ai requisiti di

carattere tecnico e commerciale – imposti dall'articolo 7 alle imprese editrici di testate digitali che chiedano l'ammissione al contributo pubblico diretto – ove applicato letteralmente, è suscettibile di introdurre condizioni che appaiono estranee alla logica del meccanismo di incentivazione fiscale degli investimenti pubblicitari, e che peraltro non trovano riscontro nella norma primaria che disciplina la misura ed abilita il Regolamento

Risposta: L'articolo 3, comma 1, del Regolamento, nel disciplinare le condizioni di ammissibilità "*oggettive*" per accedere al beneficio, stabilisce che gli investimenti incrementali ammissibili devono essere effettuati, tra l'altro, su giornali quotidiani e periodici, "*…pubblicati in edizione cartacea ovvero editi in formato digitale con le caratteristiche indicate all'articolo 7, commi 1 e 4, del decreto legislativo 15 maggio 2017, n. 70…*".

Quest'ultima disposizione fa parte del complesso normativo che disciplina tutto ciò che riguarda l'ammissione delle imprese editrici alla percezione del contributo pubblico diretto, ed in particolare stabilisce i requisiti richiesti alle testate digitali per poter usufruire del predetto contributo.

I requisiti richiamati attengono, per un verso, alla tecnologia dell'edizione digitale ed alla sua fruibilità e multimedialità; e, per l'altro, alla circostanza che i contenuti dell'edizione digitale siano fruibili, in tutto o in parte, a titolo oneroso.

Tali condizioni rispondono alla logica cui è ispirata, particolarmente nei più recenti interventi di riforma, la normativa sul sostegno pubblico diretto alle imprese editoriali, che dà particolare rilievo – ai fini della concessione del contributo diretto – all'innovazione, alla multimedialità, ed alla circostanza che i prodotti editoriali (sia cartacei che digitali) trovino effettivo riscontro di vendita sul mercato; tutto questo, peraltro, in una logica più

generale di selezione stringente delle imprese editoriali alle quali concedere il contributo diretto, del tutto estranea – anzi, opposta – alla logica incentivante degli investimenti pubblicitari.

La circostanza che la testata *online* sulla quale si acquistano gli spazi pubblicitari abbia o meno determinate caratteristiche tecnologiche, ed il fatto che abbia, in tutto o in parte, contenuti che possono essere usufruiti a pagamento, costituiscono dunque criteri essenziale (veri e propri requisiti) di selezione per usufruire del contributo pubblico editoriale; gli stessi elementi non hanno invece alcun rilievo intrinseco ai fini della legittimazione o della capacità delle testate online di offrire spazi pubblicitari agli operatori economici.

D'altro canto, nella norma primaria che ha istituito il "*bonus*" (l'articolo 57-bis del decreto- legge 24 aprile 2017, n. 50) non è rinvenibile alcun elemento – né logico, né tanto meno testuale – che possa dare fondamento all'introduzione, nella disciplina degli investimenti pubblicitari, delle specifiche condizioni che regolano, per le testate digitali, la diversa questione della loro ammissione al contributo diretto editoriale.

L'applicazione letterale dell'articolo 3, comma 1, del Regolamento condurrebbe pertanto, sotto tale profilo, ad introdurre elementi di selettività non giustificabili e limitativi della libera scelta, da parte degli operatori economici, delle testate digitali sulle quali acquistare gli spazi pubblicitari.

Si ritiene, conclusivamente, che il richiamo all'articolo 7 del decreto legislativo 15 maggio 2017, n. 70, contenuto nell'articolo 3 del Regolamento, non possa che essere inteso in un senso più generale di richiamo alla nozione positiva di editoria *online*, ma non di richiamo all'applicazione – ai fini del "*bonus*" fiscale – di requisiti e condizioni che rispondono

a logiche e criteri del tutto differenti.

Documentazione

Commenti

Bonus pubblicità. Tutto pronto per accedere al credito di imposta per gli investimenti incrementali
di Enrico Molteni

Legislazione

Le regole attuative del *bonus* pubblicità

Decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri del 16 maggio 2018, n. 90: «*Regolamento recante le modalità ed i criteri per la concessione d'incentivi fiscali agli investimenti pubblicitari incrementali su quotidiani, periodici e sulle emittenti televisive e radiofoniche locali, in attuazione dell'articolo 57-bis, comma 1 del decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50, convertito, con modificazioni, dalla legge 21 giugno 2017, n. 96*»

Investimenti pubblicitari incrementali. Il modello e le istruzioni per la fruizione del credito di imposta

Provvedimento del Capo del Dipartimento per l'Informazione e l'Editoria – Presidenza del Consiglio dei Ministri del 31 luglio 2018: «*Approvazione del modello di comunicazione e delle modalità per la fruizione del credito d'imposta per gli investimenti pubblicitari incrementali su quotidiani, periodici e sulle emittenti televisive e radiofoniche locali, istituito dall'articolo 57-bis del decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50, convertito, con modificazioni, dalla legge 21 giugno 2017, n. 96, come modificato dall'articolo 4, comma 1, del decreto-legge 16 ottobre 2017, n. 148, convertito, con modificazioni, dalla legge 4 dicembre 2017, n. 172*»