

Il presente memorandum contiene una sintesi delle principali disposizioni normative, pronunce ministeriali e giurisprudenziali in materia fiscale, pubblicate sui quotidiani e riviste specializzate nel mese di maggio 2018. Il carattere meramente informativo e non esaustivo delle notizie ivi contenute non consente di assumere, sulla base delle segnalazioni riportate nel presente fascicolo, decisioni di natura operativa, la cui adozione non può comunque prescindere da approfondimenti specifici.

Contents

Individuazione di ulteriori soggetti tenuti alla trasmissione, al Sistema tessera sanitaria, dei dati relativi alle spese sanitarie e alle spese veterinarie, ai fini dell'elaborazione della dichiarazione dei redditi precompilata.	3
Definizione agevolata delle controversie tributarie. Art 6 e art 7, comma 2, lett. B) e comma 3, del D.L. n. 119/2018, convertito con modificazioni, dalla L. n. 136/2018 - Chiarimenti.....	3
IVA – Prova delle cessioni intracomunitarie.	15
Riscossione – Modello F24 - Istituzione del codice tributo per l'utilizzo in compensazione del credito d'imposta per gli investimenti pubblicitari incrementali su quotidiani, periodici e sulle emittenti televisive e radiofoniche locali, di cui all'articolo 57-bis del decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50, convertito con modificazioni dalla legge 21 giugno 2017, n. 96, e successive modificazioni e integrazioni.	16
Riscossione – Modello F24 - Istituzione dei codici tributo per il versamento, tramite i modelli "F24" e "F24 Enti pubblici", dell'imposta di bollo sulle fatture elettroniche ai sensi dell'articolo 6, comma 2, del decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 17 giugno 2014, come sostituito dall'articolo 1, comma 1, del decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 28 dicembre 2018.	17
Definizione agevolata dei processi verbali di constatazione. Articolo 1 D.L. n. 119/2018 - Chiarimenti.....	18
Punto di assistenza denominato Info Brexit.	25
Legge 30 dicembre 2018, n. 145 (Legge di Bilancio 2019). Commento alle novità fiscali.....	26
Modifiche al regime forfetario - articolo 1, commi da 9 a 11, legge 30 dicembre 2018, n. 145 - Chiarimenti.....	35
Disposizioni per l'attuazione della procedura di cooperazione e collaborazione rafforzata di cui	



all'articolo 1-bis del decreto legge del 24 aprile 2017, n. 50.....	41
Modifiche al provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 5 novembre 2018, come modificato dal provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 21 dicembre 2018.	43
Modifiche al Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate n. 182017 del 28 ottobre 2016 in tema di memorizzazione elettronica e trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi giornalieri.	43
Individuazione di nuove tipologie di utenti incaricati della trasmissione telematica delle dichiarazioni. Con Provvedimento 18 aprile 2019, n. prot. 99344/2019, pubblicato sul sito internet dell'Agenzia delle Entrate il 18 aprile 2019, l'Agenzia delle Entrate ha disposto l'inserimento degli Istituti di patronato e di assistenza sociale di cui alla L. 152/2001, tra i soggetti incaricati della trasmissione telematica delle dichiarazioni di successione telematica e domande di vulture catastali.	44
Articolo 16, comma 2-bis del D.L. 4 giugno 2013, n. 63 - Trasmissione per via telematica all'ENEA delle informazioni sugli interventi di recupero del patrimonio edilizio, per il monitoraggio e la valutazione del risparmio energetico conseguito.....	44
Modifiche al provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 30 aprile 2018, come modificato dal provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 21 dicembre 2018.	45
Decreto Legge 30 aprile 2019 n. 34 - Misure urgenti di crescita economica e per la risoluzione di specifiche situazioni di crisi.....	46



Individuazione di ulteriori soggetti tenuti alla trasmissione, al Sistema tessera sanitaria, dei dati relativi alle spese sanitarie e alle spese veterinarie, ai fini dell'elaborazione della dichiarazione dei redditi precompilata.

Con Decreto Ministeriale 22 marzo 2019, pubblicato sulla G.U. n. 80 del 04 aprile 2019, il Ministero dell'Economia e delle Finanze ha individuato ulteriori soggetti tenuti alla trasmissione al Sistema tessera sanitaria dei dati relativi alle spese sanitarie e alle spese veterinarie, ai fini dell'elaborazione della dichiarazione dei redditi precompilata.

In particolare, l'articolo 1 del Decreto in esame stabilisce che le strutture sanitarie militari di cui all'art. 183, comma 6 e di cui agli artt. 195 e 195-bis del D.Lgs. n. 66/2010, inviano al Sistema Tessera Sanitaria a partire dal 1° gennaio 2019, i dati delle spese sanitarie sostenute presso le medesime strutture dalle persone fisiche.

Il successivo articolo 2 del Decreto in esame prevede che le specifiche tecniche e le modalità operative per la trasmissione telematica dei suddetti dati verranno stabilite con Decreto del Ministero dell'economia e delle finanze.

Il comma 2 del medesimo articolo stabilisce, infine, che le modalità di utilizzo dei dati inviati ai fini della dichiarazione dei redditi precompilata verranno stabilite con Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate.

Definizione agevolata delle controversie tributarie. Art 6 e art 7, comma 2, lett. B) e comma 3, del D.L. n. 119/2018, convertito con modificazioni, dalla L. n. 136/2018 - Chiarimenti.

Con Circolare n. 6 del 1° aprile 2019, l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in merito alla definizione agevolata delle liti fiscali pendenti introdotta dall'art. 6 del D.L. n. 119/2018.



L'anzidetta disposizione normativa ha previsto la possibilità per i contribuenti di definire le *“controversie tributarie in cui è parte l’Agenzia delle Entrate, aventi ad oggetto atti impositivi, pendenti in ogni stato e grado del giudizio”*, nelle quali *“il ricorso in primo grado è stato notificato alla controparte entro la data di entrata in vigore”* del D.L. n. 119/2018, ossia entro il 24 ottobre 2018.

In particolare, come riportato nel punto 1 del Documento di prassi in commento, la definizione agevolata delle controversie può avvenire:

- con il pagamento di una somma pari al valore della controversia allorquando, alla data del 24 ottobre 2018, il ricorso in primo grado sia stato notificato all’Agenzia delle Entrate, ma non ancora depositato;
- con il pagamento del novanta per cento del valore della controversia, in caso di ricorso pendente in primo grado per il quale il contribuente si sia costituito in giudizio alla data del 24 ottobre 2018, e non sia intervenuta, alla medesima data, una decisione giurisdizionale non cautelare;
- con il pagamento di un importo percentuale del valore della controversia diversificato in relazione allo stato del giudizio, nelle ipotesi in cui l’Agenzia delle Entrate sia risultata soccombente nell’ultima o unica pronuncia giurisprudenziale non cautelare depositata al 24 ottobre 2018;
- con il pagamento del cinque per cento del valore della controversia, nel caso in cui la stessa sia pendente innanzi alla Corte di Cassazione alla data del 19 dicembre 2018 e l’Agenzia delle Entrate sia risultata integralmente soccombente in tutti i precedenti gradi di giudizio.

Un diverso trattamento è riservato alle controversie relative esclusivamente:

- alle sanzioni non collegate al tributo, che 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 giurisprudenziale non cautelare depositata al 24 ottobre 2018 e del quaranta per cento negli altri casi;

- alle sanzioni collegate al tributo, per la cui definizione non è dovuto alcun importo qualora il rapporto relativo al tributo sia stato definito anche con modalità diverse da quelle previste dallo stesso art. 6 citato.

Il successivo punto 2 della Circolare esaminata ha definito l’ambito di applicazione della definizione agevolata precisando che per “controversie tributarie” debbano intendersi quelle aventi ad oggetto i tributi di ogni genere e specie comunque denominati così come disposto dall’art. 2 del D.Lgs. n. 546/1992.

Nel successivo punto 2.2 è stato chiarito che sono definibili le controversie in cui l’Agenzia delle Entrate è parte in senso formale della lite, ovvero quelle in cui l’Agenzia delle Entrate sia stata evocata in giudizio o, comunque, sia intervenuta.

Pertanto, ha precisato l’Amministrazione finanziaria, non sono definibili le controversie nelle quali è parte unicamente l’agente della riscossione, ancorché inerenti ai tributi amministrati dall’Agenzia delle Entrate e ad atti aventi comunque natura impositiva.

Sono, altresì, escluse dalla definizione le controversie vertenti su sanzioni amministrative non tributarie, anche qualora l’Agenzia delle Entrate sia stata chiamata in giudizio (ad es. quelle instaurate avverso le sanzioni irrogate per l’impiego di lavoratori non risultanti dalle scritture o da altra documentazione obbligatoria).

Nel punto 2.3 del Documento di prassi esaminato sono stati enucleati quelli che, in conformità a quanto disposto dall’art. 6 comma 1, citato,



sono gli atti oggetto delle liti definibili, vale a dire gli avvisi di accertamento, i provvedimenti di irrogazione di sanzioni, gli atti di recupero dei crediti d'imposta indebitamente utilizzati e ogni altro atto di imposizione che rechi una pretesa tributaria quantificata.

La Circolare ha passato poi in rassegna le controversie escluse dalla possibilità dell'esaminata definizione agevolata ovvero quelle vertenti sui dinieghi espressi o taciti di rimborso; quelle che concernono esclusivamente la spettanza di un'agevolazione e quelle nelle quali non sia possibile determinare un valore su cui calcolare le somme dovute (es. provvedimenti di attribuzione della rendita catastale).

L'Amministrazione fiscale ha altresì precisato che, poiché l'art. 6 limita la definizione agevolata alle controversie relative agli atti impositivi, sono esclusi dal suo ambito di applicazione i giudizi riguardanti gli atti di mera riscossione, quali ruoli, cartelle di pagamento e avvisi di liquidazione.

Pertanto, conclude l'Agenzia delle Entrate, non sono definibili le controversie aventi ad oggetto i ruoli per imposte e ritenute che, sebbene indicate dai contribuenti e dai sostituti d'imposta nelle dichiarazioni presentate, risultano non versate.

A riguardo la Circolare in esame ha chiarito che le disposizioni di cui agli artt. 36-bis e 54-bis del D.P.R. n. 600/1973, concernenti la liquidazione delle dichiarazioni, consentono di provvedere, in aggiunta al controllo dei versamenti, anche alla rettifica di alcuni dati indicati in dichiarazione, come la riduzione o l'esclusione delle deduzioni e delle detrazioni non spettanti.

In tali casi, ha evidenziato l'Amministrazione finanziaria, le controversie sono definibili assolvendo il ruolo alla funzione di provvedimento impositivo e non costituendo lo stesso un atto di mera riscossione.

Con riferimento agli avvisi di liquidazione dell'imposta di registro,



delle imposte ipotecare e catastali e dell'imposta di successione è stato chiarito che, ai fini della definizione, assume rilevanza la natura sostanziale dell'atto impugnato. Pertanto l'avviso di liquidazione assumerà natura di atto impositivo laddove esprima, per la prima volta, nei confronti del contribuente, una pretesa fiscale maggiore di quella applicata in sede di registrazione.

Nei casi in cui la cartella di pagamento deve essere preceduta dall'avviso di accertamento, ha puntualizzato ancora l'Amministrazione fiscale, la lite è definibile se il contribuente ha proposto ricorso avverso la cartella eccependo l'invalidità della notifica del relativo atto impositivo e sempre che quest'ultimo non costituisca oggetto di distinto giudizio.

Qualora, invece, l'avviso di accertamento sia stato impugnato, anche tardivamente, in quanto ritenuto irrualmente notificato e, per lo stesso motivo, sia stato proposto un distinto ricorso avverso la successiva cartella di pagamento, la lite da definire è quella concernente l'accertamento.

Il punto 3 del Documento di prassi esaminato ha precisato che, ai fini della definizione agevolata *de quo*, sono da considerarsi pendenti:

- le controversie per le quali alla data del 24 ottobre 2018 sia stato proposto l'atto introduttivo del giudizio di primo grado; e in particolare, per i giudizi innanzi alle commissioni tributarie, occorre fare riferimento alla data in cui il ricorso sia stato notificato all'Ufficio;
- le liti interessate da una pronuncia in primo o in secondo grado i cui termini di impugnazione non siano ancora scaduti alla data del 24 ottobre 2018;
- le liti pendenti innanzi al giudice del rinvio o quelle per le quali siano ancora in corso, al 24 ottobre 2018, i termini per la riassunzione.



L'Agenzia delle Entrate ha chiarito, altresì, che sono ammesse alla definizione anche le liti instaurate mediante ricorsi affetti da vizi di inammissibilità, in quanto proposti oltre i termini prescritti dalla legge ovvero privi dei requisiti di forma e di contenuto previsti dall'art. 18 del D.Lgs. n. 546/1992.

Nel punto 4 sono state definite le modalità di presentazione della domanda che deve essere inoltrata telematicamente, entro il 31 maggio 2019, dal soggetto che ha proposto l'atto introduttivo del giudizio all'Ufficio dell'Agenzia delle Entrate parte in giudizio compilando il modello conforme a quello approvato con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate prot. n. 39209 del 18 febbraio 2019.

Il successivo punto 5 della Circolare si occupa della determinazione del valore della controversia e degli importi dovuti ai fini della definizione delle liti, precisando che vanno esclusi dal computo gli importi relativi all'atto impugnato che eventualmente non formano oggetto della materia del contendere.

In sostanza, ha precisato l'Agenzia delle Entrate, il valore della controversia coincide con il valore del tributo in contestazione.

I punti 5.1 e seguenti del documento di prassi in esame riguardano le percentuali di riduzione stabilite dall'art. 6, commi 1, 1-bis, 2, 2-bis, 2-ter e 3, del D.L. n. 119/2018.

In particolare ai sensi dell'art. 6, comma 1, citato le controversie pendenti in ogni stato e grado del giudizio possono essere definite con il pagamento di un importo pari al valore della controversia, nelle ipotesi in cui:

- l'Agenzia delle Entrate è risultata vincitrice nell'ultima o unica pronuncia giurisdizionale non cautelare depositata alla data del 24 ottobre 2018;



- il contribuente ha notificato il ricorso, alla stessa data, all’Agenzia delle Entrate, ma a tale data non si è ancora costituito in giudizio tramite il deposito in Commissione tributaria provinciale.

Ai sensi del successivo comma 1-*bis*, in caso di ricorso pendente per il quale il contribuente, alla data del 24 ottobre 2018, si sia già costituito in giudizio con il deposito in Commissione tributaria provinciale, la controversia può essere definita con il pagamento del 90 per cento del valore della controversia.

Il punto 5.1.3 della Circolare ha illustrato le ipotesi previste dall’art. 6, comma 2, lettere a) e b), ovvero quelle in cui se l’Agenzia delle Entrate è risultata soccombente nell’ultima o unica pronuncia giurisdizionale non cautelare depositata alla data del 24 ottobre 2018 le controversie possono essere definite con il pagamento:

- del 40 per cento del valore della controversia in caso di soccombenza nella pronuncia di primo grado;
- del 15 per cento del valore della controversia in caso di soccombenza nella pronuncia di secondo grado.

Il successivo punto 5.1.4 ha fornito importanti chiarimenti in ordine alle fattispecie previste dal comma 2-*bis* dell’art. 6 del D.L. n. 119/2018 di parziale accoglimento del ricorso o comunque di soccombenza ripartita tra il contribuente e l’Agenzia delle Entrate.

In tali casi, l’importo del tributo, al netto degli interessi e delle eventuali sanzioni è dovuto per intero relativamente alla parte di atto confermata dalla pronuncia giurisdizionale e in misura ridotta per la parte di atto annullata.

A riguardo l’Amministrazione finanziaria ha precisato che le percentuali di riduzione andranno applicate sulla base dei seguenti criteri:

- in caso di reciproca soccombenza nella pronuncia della



Commissione tributaria provinciale, si applicherà il quaranta per cento sulla parte del valore della lite per la quale tale pronuncia ha statuito la soccombenza dell’Agenzia delle Entrate e il cento per cento sulla restante parte;

- in caso di reciproca soccombenza nella pronuncia della Commissione tributaria regionale, si applicherà il quindici per cento sulla parte del valore della lite per la quale tale pronuncia ha statuito la soccombenza dell’Agenzia delle Entrate e il cento per cento sulla restante parte.

Nel successivo punto 5.1.5, la Circolare in commento affronta la fattispecie disciplinata dall’art. 6, comma 2-ter, che prevede la possibilità di definire, con il pagamento di un importo pari al 5 per cento del valore, le controversie tributarie pendenti innanzi alla Corte di Cassazione alla data del 19 dicembre 2018 e per le quali l’Agenzia delle Entrate sia risultata soccombente in tutti i precedenti gradi di giudizio.

A tale riguardo l’Amministrazione finanziaria ha precisato che la percentuale del cinque per cento è applicabile nel solo caso in cui ricorrano cumulativamente le seguenti condizioni:

- il ricorso penda innanzi alla Suprema Corte alla data del 19 dicembre 2018, a seguito di avvenuta notifica a controparte;
- l’Agenzia delle Entrate sia rimasta integralmente soccombente in tutti i precedenti gradi di giudizio.

Nel punto 5.1.6 il Documento di prassi in commento ha invece analizzato le percentuali relative alle controversie aventi ad oggetto esclusivamente sanzioni, ipotesi disciplinate dall’art. 6, comma 3, del D.L. n. 119/2018.

In particolare, a fronte di una controversia relativa esclusivamente alle sanzioni non collegate al tributo:



- se l’Agenzia delle Entrate è risultata soccombente nell’ultima o unica pronuncia giurisdizionale non cautelare depositata alla data del 24 ottobre 2018, l’importo dovuto è pari al quindici per cento del valore della controversia;
- se il contribuente è risultato soccombente nell’ultima o unica pronuncia giurisdizionale non cautelare depositata alla data del 24 ottobre 2018 ovvero a tale data non è stata ancora depositata alcuna pronuncia, l’importo dovuto è pari al quaranta per cento del valore della lite.

A tale ultimo riguardo, l’Agenzia ha precisato che nelle ipotesi di cui sopra occorre verificare se l’importo relativo agli stessi tributi sia stato definito: in tali casi, la lite si definisce senza versare alcun importo, vale a dire con la sola presentazione della domanda di definizione entro il 31 maggio 2019.

Nel punto 5.2 della Circolare in esame, l’Agenzia ha richiamato quanto previsto dall’art. 6, comma 9, del D.L. n. 119, ossia che dall’importo lordo dovuto vanno scomputati gli importi già versati a qualsiasi titolo in pendenza di giudizio.

Più precisamente, ha chiarito l’Agenzia delle Entrate, l’importo da versare per la definizione si calcola al netto di:

- somme pagate prima della presentazione della domanda di definizione a titolo di riscossione provvisoria in pendenza del termine di impugnazione dell’atto ovvero in pendenza del giudizio;
- somme pagate ai fini della definizione agevolata dei carichi affidati all’agente della riscossione.

L’Agenzia delle Entrate ha chiarito che qualora le somme già versate in pendenza di giudizio risultino uguali o maggiori rispetto all’importo lordo dovuto per la chiusura della lite, per il perfezionamento della procedura non occorrerà effettuare alcun versamento né spetterà alcun



rimborso degli importi eccedenti rispetto a quanto dovuto per la definizione.

Nel punto 7 del Documento di prassi esaminato vengono indicate le modalità di perfezionamento della definizione, i termini e le modalità di versamento dell'importo netto dovuto, così come sancite dall'art. 6, comma 6, del D.L. n. 119/2018.

La definizione si perfeziona con la presentazione dell'istanza entro il 31 maggio 2019 e con il pagamento, entro lo stesso termine dell'intera somma dovuta o della prima rata.

Le somme superiori a mille euro possono essere versate in un massimo di venti rate trimestrali di pari importo, di cui:

- la prima scade il 31 maggio 2019;
- quelle successive alla prima scadono il 31 agosto, 30 novembre, 28 febbraio e 31 maggio di ciascun anno a partire dal 2019;
- l'ultima rata scade il 28 febbraio 2024.

Il versamento, precisa l'Agenzia delle Entrate, dovrà essere effettuato tramite modello F24 utilizzando i codici tributo istituiti con la risoluzione n. 29/E del 21 febbraio 2019.

Nel successivo punto 7.1 è stato precisato che la definizione agevolata perfezionata retroagisce e prevale sull'efficacia di eventuali sentenze depositate prima del 24 ottobre 2018 e non passate in giudicato alla data di presentazione dell'istanza.

A riguardo l'Amministrazione fiscale ha chiarito, altresì, che le medesime considerazioni valgono anche per le sentenze eventualmente depositate dopo il 24 ottobre 2018.

Il punto 8 della Circolare in commento ha evidenziato, invece, che anche per la definizione delle liti esaminata il Legislatore non ha



disposto la sospensione automatica dei processi né ha attribuito alla presentazione della domanda di definizione l'effetto di sospendere i relativi giudizi.

Ed invero, l'art. 6, comma 10, prevede che il contribuente presenti apposita richiesta di sospensione presso il giudice presso il quale la causa è pendente. A seguito di ciò il processo resta sospeso fino al 10 giugno 2019.

Se entro tale ultima data il contribuente deposita copia della domanda di definizione e del versamento degli importi dovuti o della prima rata il processo resta sospeso fino al 31 dicembre 2020.

La richiesta di sospensione può risultare opportuna in relazione alle controversie pendenti in Cassazione, al fine di evitare che il deposito della pronuncia della Suprema Corte possa definire il giudizio, impedendo la presentazione della domanda di definizione.

Il documento di prassi esaminato ha infine ricordato che la sospensione del giudizio prima della presentazione della domanda non equivale alla sospensione cautelare dell'efficacia esecutiva dell'atto impugnato.

Il successivo punto 9 della Circolare in esame si occupa della sospensione dei termini di impugnazioni di cui all'art. 6, comma 11, del D.L. 119/2018.

La predetta norma prevede che, relativamente alle liti definibili, sono sospesi *ope legis* i termini di impugnazione, anche incidentale, delle pronunce giurisdizionali e di riassunzione, nonché per la proposizione del controricorso in Cassazione che scadono tra il 24 ottobre 2018 e il 31 luglio 2019.

A tale riguardo l'Agenzia delle Entrate ha precisato che dalla sospensione automatica sono esclusi tutti gli altri termini processuali, compresi quelli per la proposizione del ricorso in primo grado e quelli



per la costituzione in giudizio del contribuente e dell'Ufficio in Commissione tributaria provinciale e regionale.

La durata della sospensione è predeterminata in nove mesi che si aggiungono al termine di scadenza calcolato secondo le ordinarie regole processuali. Essa resta pari a nove mesi anche nei casi in cui si sovrapponga al periodo di sospensione feriale dei termini.

Il punto 10 del Documento di prassi in esame affronta l'ipotesi del diniego della definizione da parte degli uffici dell'Agenzia delle Entrate.

A tale riguardo la Circolare ha precisato che, nell'ipotesi di rigetto della richiesta di definizione, è necessario che tale determinazione sia formalizzata in un provvedimento, compiutamente motivato, che deve essere notificato al contribuente entro il termine perentorio del 31 luglio 2020, scaduto il quale la definizione deve ritenersi validamente perfezionata.

L'anzidetto provvedimento di diniego è impugnabile entro 60 giorni dalla notifica, con ricorso innanzi allo stesso giudice presso il quale pende la lite.

Infine, il punto 11 della Circolare in commento ha chiarito che i giudizi che hanno formato oggetto di definizione e per i quali il contribuente ha assolto l'onere di richiedere al giudice la sospensione del giudizio fino al 31 dicembre 2020 mediante deposito dell'istanza di definizione e del relativo versamento, si estinguono automaticamente allo scadere della sospensione.

Al contrario, ha precisato l'Agenzia delle Entrate, i giudizi per i quali il contribuente abbia presentato istanza di sospensione fino al 10 giugno 2019, senza poi presentare la domanda di definizione, allo scadere della predetta data proseguono senza che sia necessario presentare istanza di trattazione.



IVA – Prova delle cessioni intracomunitarie.

L’Agenzia delle Entrate, in risposta ad una istanza di interpello (risposta n. 100 dell’8 aprile 2019), presentata da una società italiana che effettua cessioni intracomunitarie, ha fornito ulteriori chiarimenti in merito alla prova da fornire al fine di rendere l’operazione non imponibile ai fini IVA.

In particolare, nel caso oggetto di interpello, la società istante ha fatto presente che, all’atto della spedizione dei beni all’estero, la stessa emette oltre al DDT, un ulteriore documento recante:

- i dati identificativi dell’acquirente;
- i riferimenti della fattura di vendita;
- la data della destinazione delle merci, del paese di destinazione e dell’anno di ricezione delle merci stesse;
- una dichiarazione da parte del cessionario comunitario che le merci relative alle fatture indicate sono regolarmente pervenute a destinazione.

Detta ultima dichiarazione viene poi timbrata, datata e sottoscritta dal cessionario e rispedita all’istante.

L’Agenzia ha preliminarmente ricordato che al fine di realizzare una cessione intracomunitaria è richiesto, oltre al requisito dell’onerosità dell’operazione e dello status di operatore economico di entrambe le parti coinvolte nell’operazione, anche la materiale movimentazione della merce dall’Italia ad un altro stato membro.

Proprio in merito a tale ultimo requisito, la Direttiva 2006/112/CE non specifica in che modo vada provato il materiale invio all’estero della merce, né la normativa italiana contiene una specifica previsione al riguardo.



Sulla base di differenti interventi di prassi succedutisi nel tempo, potrebbe essere idoneo a comprovare il materiale trasferimento della merce:

- la fattura di vendita;
- gli elenchi riepilogativi Intrastat;
- il documento di trasporto “CMR” firmato dal trasportatore per presa in carico della merce e/o dal destinatario per ricevuta;
- la rimessa bancaria dell’acquirente relativa al pagamento della merce.

Tutto ciò premesso, l’Agenzia delle Entrate ha ritenuto che la documentazione prodotta dalla società istante può costituire prova dell’avvenuta cessione intracomunitaria, a condizione che siano individuabili i soggetti coinvolti e tutti i dati dell’operazione e si provveda, altresì, a conservare le relative fatture di vendita, la documentazione bancaria, quella contrattuale e gli elenchi Intrastat.

Riscossione – Modello F24 - Istituzione del codice tributo per l’utilizzo in compensazione del credito d’imposta per gli investimenti pubblicitari incrementali su quotidiani, periodici e sulle emittenti televisive e radiofoniche locali, di cui all’articolo 57-bis del decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50, convertito con modificazioni dalla legge 21 giugno 2017, n. 96, e successive modificazioni e integrazioni.

Con Risoluzione n. 41/E dell’8 aprile 2019, l’Agenzia delle Entrate, al fine di consentire l’utilizzo in compensazione del credito d’imposta spettante con riguardo agli investimenti pubblicitari incrementali su quotidiani, periodici e sulle emittenti televisive e radiofoniche locali, ha istituito il seguente codice tributo:

- “6900” denominato “Credito d’imposta - Investimenti pubblicitari



incrementali stampa quotidiana e periodica anche on-line, emittenti televisive e radiofoniche locali, analogiche o digitali - articolo 57-bis, comma 1, decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50”.

In sede di compilazione del modello di pagamento F24, il suddetto codice tributo è esposto nella sezione “*Erario*”, in corrispondenza delle somme indicate nella colonna “*importi a credito compensati*”, ovvero, nei casi in cui il contribuente debba procedere al riversamento del credito, nella colonna “*importi a debito versati*”.

Il campo “*anno di riferimento*” è valorizzato con l’anno di concessione del credito, nel formato “AAAA”.

Riscossione – Modello F24 - Istituzione dei codici tributo per il versamento, tramite i modelli “F24” e “F24 Enti pubblici”, dell’imposta di bollo sulle fatture elettroniche ai sensi dell’articolo 6, comma 2, del decreto del Ministro dell’economia e delle finanze 17 giugno 2014, come sostituito dall’articolo 1, comma 1, del decreto del Ministro dell’economia e delle finanze 28 dicembre 2018.

Con Risoluzione n. 42/E dell’9 aprile 2019, l’Agenzia delle Entrate, al fine di consentire il pagamento dell’imposta di bollo sulle fatture elettroniche tramite i modelli “F24” e “F24 Enti pubblici” (F24 EP), ha istituito i seguenti codici tributo:

- “**2521**” denominato “Imposta di bollo sulle fatture elettroniche – primo trimestre – art. 6 decreto 17 giugno 2014”;
- “**2522**” denominato “Imposta di bollo sulle fatture elettroniche – secondo trimestre – art. 6 decreto 17 giugno 2014”;
- “**2523**” denominato “Imposta di bollo sulle fatture elettroniche – terzo trimestre – art. 6 decreto 17 giugno 2014”;
- “**2524**” denominato “Imposta di bollo sulle fatture elettroniche – quarto trimestre – art. 6 decreto 17 giugno 2014”;



- “2525” denominato “Imposta di bollo sulle fatture elettroniche – art. 6 decreto 17 giugno 2014 – SANZIONI”;
- “2526” denominato “Imposta di bollo sulle fatture elettroniche – art. 6 decreto 17 giugno 2014 – INTERESSI”.

In sede di compilazione del modello “F24”, i suddetti codici tributo sono esposti nella sezione “*Erario*”, esclusivamente in corrispondenza delle somme indicate nella colonna “*Importi a debito versati*”, con l’indicazione nel campo “*anno di riferimento*” dell’anno cui si riferisce il versamento, nel formato “AAAA”.

Definizione agevolata dei processi verbali di constatazione. Articolo 1 D.L. n. 119/2018 - Chiarimenti.

Con Circolare n. 7/E del 9 aprile 2019, l’Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti con riguardo all’istituto della definizione agevolata dei processi verbali di constatazione, introdotta con l’art. 1 del D.L. n. 119/2018, convertito, con modificazioni, dalla L. n. 136/2018.

Come noto, la procedura in commento mira a consentire al contribuente di definire in via agevolata le violazioni contenute nei processi verbali di constatazione consegnati entro il 24 ottobre 2018.

In merito all’ambito oggettivo di applicazione dell’istituto deflattivo in esame, l’Agenzia ha ricordato che ai sensi dell’art. 1, comma 1, del D.L. n. 119, è possibile definire il contenuto integrale dei processi verbali di constatazione.

Tenuto conto che un singolo processo verbale può contenere rilievi riferiti a più tributi e a più periodi di imposta, la definizione del contenuto integrale si riferisce alla totalità delle violazioni regolarizzabili, in materia di imposte richiamate dal citato art. 1, relative ad un singolo periodo di imposta oggetto del processo verbale



di constatazione.

Da ciò consegue che il contribuente potrà decidere di avvalersi della definizione agevolata per uno solo o per più periodi d'imposta oggetto del processo verbale, ma non potrà scegliere all'interno del singolo periodo d'imposta quali settori impositivi definire in via agevolata.

La definizione agevolata in esame richiede la presenza all'interno del processo verbale di constatazione di risultanze elaborate in maniera compiuta e di elementi idonei a determinare il maggiore imponibile e la maggiore imposta correlata ai rilievi formulati.

Presupposto per l'accesso alla definizione agevolata è, pertanto, la circostanza che il processo verbale evidenzi un contenuto minimo necessario che consenta al contribuente di determinare autonomamente gli importi da dichiarare e da versare ai fini della procedura di regolarizzazione.

Il contribuente potrà esclusivamente emendare solo eventuali incongruenze, inesattezze, errori di calcolo, individuabili in maniera evidente e chiara nel processo verbale, che abbiano inciso in particolare sulla quantificazione degli importi dovuti.

Quanto alle violazioni definibili, la Circolare in esame ha precisato che rientrano nell'ambito oggettivo della procedura solo le violazioni di carattere sostanziale, ossia quelle che hanno inciso sulla determinazione della base imponibile o sul versamento del tributo e che determinano l'applicazione delle sanzioni, irrogabili ai sensi dell'art. 17, comma 1, del D.Lgs. n. 472/1997, con atto contestuale all'avviso di accertamento relativo al tributo cui le stesse si riferiscono.

Sono altresì definibili le violazioni relative agli obblighi contabili



funzionali all'evasione del tributo cui le violazioni di carattere sostanziale si riferiscono.

La Circolare ha inoltre precisato che l'istituto agevolativo in esame trova applicazione anche alle ipotesi di violazioni riferite ad un periodo di imposta oggetto del processo verbale per il quale il contribuente ha omesso di presentare la relativa dichiarazione.

Restano, di contro, escluse dalla procedura in commento:

- le violazioni, anche di natura sostanziale, relative a settori impositivi diversi da quelli espressamente richiamati dalla norma (ad esempio all'imposta di registro o all'imposta sugli intrattenimenti);
- le violazioni formali, ossia le irregolarità, le infrazioni e le inosservanze di obblighi o adempimenti di natura formale che non rilevano sulla determinazione della base imponibile né sul pagamento dei tributi;
- la violazione, correlata alla deduzione di costi o spese sostenuti in relazione a beni o servizi non effettivamente scambiati o prestati, punita con la sanzione amministrativa dal 25 al 50 per cento dell'ammontare di tali componenti negativi indeducibili indicati nella dichiarazione dei redditi, prevista dall'art. 8, comma 2, D.L. n. 16/2012.

Il punto 1.3 del Documento di prassi in esame, si è invece occupato delle cause ostative all'accesso alla procedura in commento.

In particolare, il più volte richiamato art. 1 del D.L. n. 119, prevede come unica causa ostativa alla definizione agevolata, la notifica al contribuente, entro il 24 ottobre 2018, di un atto impositivo avente ad oggetto le violazioni constatate nel processo verbale di constatazione (avviso di accertamento, atto di recupero crediti o invito



al contraddittorio).

Tuttavia, qualora i predetti atti riguardino solo alcuni periodi di imposta o solo alcuni tributi oggetto del processo verbale, il contribuente potrà accedere alla definizione agevolata, con riguardo alle residue violazioni riferite ai restanti periodi di imposta o tributi.

Non costituisce causa ostativa alla definizione agevolata l'eventuale ravvedimento a cui abbia fatto ricorso il contribuente, *ex art. 13, comma 1, lettera b-quater*), del D.Lgs. n. 472/1997, relativamente ad un singolo periodo di imposta ovvero ad uno specifico rilievo o violazione contenuto nel processo verbale.

La definizione agevolata è inoltre consentita anche al contribuente nei confronti del quale, successivamente al 24 ottobre 2018, siano state avviate attività di controllo aventi ad oggetto le stesse violazioni constatate nel processo verbale.

Di conseguenza, l'accesso alla procedura agevolativa non è precluso al contribuente che abbia ricevuto, dopo la data di entrata in vigore del decreto, la notifica di un avviso di accertamento.

Non costituisce causa ostativa alla definizione agevolata neanche la presentazione da parte del contribuente di una istanza di accertamento con adesione o di memorie ai sensi dell'art. 12 della L. n. 212/2000, indipendentemente dalla data di presentazione delle stesse.

In merito all'ambito temporale di applicazione della definizione agevolata in esame, il comma 2 dell'art. 1 del D.L. n. 119, stabilisce che sono definibili i periodi di imposta per i quali, alla data del 31 dicembre 2018, non sono ancora scaduti i termini di decadenza per l'accertamento previsti dagli articoli 43 del D.P.R. n. 600/1973 e 57 del D.P.R. n. 633/1972.



A tale riguardo, la Circolare in esame ha precisato che occorre anche tenere in considerazione quanto previsto dall'art. 1, comma 132, della L. n. 208/2015, che prevede, al ricorrere dei presupposti ivi indicati, il raddoppio dei termini di decadenza previsti dai menzionati articoli 43 e 57.

Così come occorre considerare quanto dettato dall'art. 12, commi 2-*bis* e 2-*ter*, del D.L. n. 78/2009, in virtù del quale sono raddoppiati i termini per l'accertamento dei maggiori imponibili connessi con le attività di natura finanziaria detenute nei paesi cosiddetti "*black list*".

Il punto 3 del Documento di prassi in esame è dedicato agli adempimenti a carico del contribuente.

La Circolare ha preliminarmente ricordato che la procedura di regolarizzazione presuppone l'iniziativa spontanea da parte del contribuente, chiamato, entro il termine del 31 maggio 2019, a presentare la dichiarazione integrativa per i periodi di imposta oggetto di constatazione che intende definire e ad effettuare il versamento delle imposte dovute, autoliquidate sulla base dei rilievi formulati nel processo verbale.

L'Agenzia delle Entrate ha precisato che, ai fini della liquidazione degli importi dovuti, nella dichiarazione si deve tenere conto di eventuali variazioni di detrazioni di imposta o deduzioni dal reddito, originariamente dichiarate, risultate ricalcolate automaticamente sulla base del maggior imponibile derivante dai rilievi presenti nel verbale che si intende definire.

In questo modo, con la presentazione della dichiarazione per la definizione agevolata viene ripristinata la situazione che si sarebbe realizzata qualora il contribuente avesse dichiarato sin dall'origine



l'imponibile corretto, fermo restando che, ai sensi del comma 3 dell'articolo 1 del D.L. n. 119, dall'imponibile risultante nella dichiarazione integrativa presentata non potranno essere scomutate, qualora disponibili, ulteriori perdite pregresse di cui agli articoli 8 e 84 del TUIR, rispetto a quelle già utilizzate nella dichiarazione originaria.

Quanto al pagamento del dovuto, la Circolare ha ricordato le modalità di versamento dettate dal D.M. n. 119, ribadendo che in ogni caso non è ammessa la compensazione prevista dall'art. 17 del D.Lgs. n. 241/1997.

Nell'ipotesi in cui dovesse emergere, nella dichiarazione integrativa presentata, un minor credito annuale rispetto a quello originariamente dichiarato, il contribuente è tenuto al versamento del credito non più spettante sulla base dei rilievi definiti solo se, successivamente, risulta essere stato utilizzato totalmente o parzialmente.

Nell'ipotesi in cui, invece, il credito non spettante risulti ancora disponibile nell'ultima dichiarazione presentata e non sia stato ancora utilizzato, il contribuente dovrebbe procedere al ravvedimento, presentando una dichiarazione integrativa "ordinaria" al fine di ridurre l'importo del credito per la quota parte non più disponibile a seguito della definizione agevolata delle violazioni riferite al periodo di imposta in cui si è originato il credito stesso.

Qualora il contribuente non presenti tale dichiarazione integrativa, l'ufficio procederà con le ordinarie attività di verifica e riscontro del corretto riporto del credito, al fine di garantire che lo stesso non resti nella disponibilità del contribuente e non sia successivamente utilizzato.

La Circolare in esame ha inoltre precisato che, nei casi in cui l'ufficio abbia avviato, successivamente al 24 ottobre 2018, l'ordinaria attività



accertativa basata sulle risultanze dell'attività istruttoria esterna, è comunque consentito al contribuente di emendare, con la dichiarazione da presentare ai fini della definizione agevolata, gli eventuali errori, presenti nel processo verbale di constatazione, che l'ufficio ha già provveduto a rettificare.

Il Documento di prassi in commento ha fornito altresì indicazioni operative su come procedere alla regolarizzazione delle perdite ridotte per effetto della definizione agevolata, riportate nei periodi di imposta successivi.

In particolare, una volta rideterminato il maggior reddito o la minor perdita di periodo, tramite la presentazione della dichiarazione per la definizione agevolata del periodo di imposta oggetto del processo verbale, il contribuente deve adoperarsi per ridurre nelle dichiarazioni ordinariamente presentate nei periodi di imposta successivi l'importo delle perdite riportabili, al fine di garantire che la perdita di periodo originariamente dichiarata non resti nella sua disponibilità e non sia successivamente utilizzata.

Tali ulteriori dichiarazioni correttive, relative ai periodi di imposta successivi, devono comunque essere presentate entro il 31 maggio 2019.

In tal modo il contribuente ripristina, anche per gli anni successivi, la situazione che si sarebbe realizzata qualora avesse dichiarato sin da subito il proprio imponibile in misura corretta e può beneficiare degli effetti premiali previsti dall'istituto, consistenti nel pagamento delle sole imposte autoliquidate risultanti dalla riduzione della perdita indebitamente utilizzata, senza l'applicazione degli interessi e delle sanzioni.

La procedura in esame si perfeziona con la presentazione della



dichiarazione ed il versamento del dovuto in unica soluzione, ovvero della prima rata, entro il 31 maggio 2019.

Al riguardo l’Agenzia ha precisato che gli effetti premiali relativi alla mancata applicazione degli interessi e delle sanzioni collegate ai tributi versati, sono riferibili esclusivamente alle violazioni contestate nel processo verbale oggetto di definizione agevolata ed al periodo di imposta per il quale la definizione stessa può considerarsi perfezionata.

Di conseguenza, nulla osta all’ulteriore esercizio dell’azione accertatrice purchè non siano scaduti i termini per l’accertamento.

Qualora a seguito delle verifiche condotte dall’Ufficio la procedura dovesse risultare non perfezionata, le violazioni oggetto di regolarizzazione non risulteranno sanate.

In particolare, l’esito negativo della regolarizzazione potrebbe derivare dal riscontro dell’insussistenza dei requisiti oggettivi o temporali per accedere alla regolarizzazione ovvero dal mancato assolvimento da parte del contribuente degli adempimenti previsti, quali ad esempio la mancata o tardiva presentazione della dichiarazione oppure il mancato, intempestivo o carente versamento degli importi dovuti.

In tale ipotesi, ha chiarito l’Amministrazione finanziaria, le eventuali attività di controllo effettuate successivamente al 24 ottobre 2018 restano efficaci e, di conseguenza, i procedimenti amministrativi avviati verranno gestiti dagli uffici con le modalità ordinarie.

Punto di assistenza denominato Info Brexit.

Con Provvedimento 10 aprile 2019, n. prot. 85565/2019, pubblicato sul sito *internet* dell’Agenzia delle Entrate il 10 aprile 2019, l’Agenzia delle Entrate, ha disposto l’istituzione del punto di assistenza “Info



Brexit” dedicato a rispondere ai quesiti inviati da soggetti residenti e non residenti, concernenti gli effetti dell’uscita dall’Unione Europea del Regno Unito, su fattispecie che richiedono l’applicazione di norme e regolamenti in materia di imposte dirette e indirette di competenza dell’Agenzia.

Legge 30 dicembre 2018, n. 145 (Legge di Bilancio 2019). Commento alle novità fiscali.

Con Circolare n. 8/E del 10 aprile 2019, l’Agenzia delle Entrate ha fornito i primi chiarimenti in merito alla novità fiscali introdotte dalla L. n. 145/2018 (di seguito “Legge di Bilancio 2019”).

Riportiamo i chiarimenti ritenuti maggiormente significativi.

Il punto 2.3 del Documento di prassi in commento ha illustrato e chiarito alcuni aspetti inerenti la proroga e rimodulazione della disciplina del c.d. iper ammortamento di cui all’art. 1, comma 9, della L. n. 232/2016 (Legge di Bilancio 2017).

In particolare, il comma 60 dell’art.1 della Legge di bilancio 2019 ha esteso la disciplina dell’iper ammortamento anche agli investimenti in beni strumentali nuovi effettuati dal 1° gennaio 2019 al 31 dicembre 2019, ovvero dal 1° gennaio 2019 al 31 dicembre 2020, a condizione che entro la data del 31 dicembre 2019 risulti sussistente la duplice condizione relativa all’ordine e all’acconto minimo del 20 per cento.

La proroga del regime di maggiorazione del costo degli investimenti si applica:

- nella misura del 170 per cento, per gli investimenti fino a 2,5 milioni di euro;
- nella misura del 100 per cento, per gli investimenti oltre 2,5 milioni di euro e fino a 10 milioni di euro;
- nella misura del 50 per cento per gli investimenti oltre 10 milioni di euro e fino a 20 milioni di euro.



Oltre la suddetta ultima misura non spetterà alcuna maggiorazione.

A riguardo, l'Amministrazione finanziaria ha precisato che i predetti limiti, introdotti dal nuovo regime dell'iper ammortamento, relativi agli investimenti complessivi ai quali sono commisurate le diverse percentuali di maggiorazione, riguardano solo i nuovi investimenti, ossia quelli effettuati dal 1° gennaio 2019 al 31 dicembre 2019, ovvero entro il 31 dicembre 2020, sussistendo le due condizioni in precedenza menzionate (ordine e acconto pari almeno al 20 per cento al 31 dicembre 2019).

Di conseguenza gli investimenti effettuati nel 2019 che beneficiano delle disposizioni di cui all'art. 1, comma 30 della L. n. 205/2017 (ossia quelli per i quali entro il 31 dicembre 2018 risulti accettato l'ordine e versato l'acconto pari almeno al 20 per cento) rientrano nella normativa precedente; pertanto gli stessi saranno agevolabili nella misura del 150 per cento e non rientreranno nel computo degli investimenti complessivi rilevanti ai fini della determinazione delle percentuali di maggiorazione applicabili ai sensi della nuova normativa (dal 170 allo 0 per cento).

Il comma 63 dell'art. 1 della Legge di Stabilità 2019 dispone che, ai fini dell'applicazione della maggiorazione del costo dei beni materiali e immateriali, l'impresa è tenuta ad acquisire una dichiarazione del legale rappresentante ovvero, per i beni aventi ciascuno un costo di acquisizione superiore a 500.000 euro, una perizia tecnica giurata rilasciata da un ingegnere o da un perito industriale iscritti nei rispettivi albi professionali.

La dichiarazione del legale rappresentante, l'eventuale perizia e l'attestato di conformità devono essere acquisiti dall'impresa entro il periodo di imposta in cui il bene entra in funzione, ovvero, se successivo, entro il periodo di imposta in cui il bene è interconnesso al sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete di fornitura.



A riguardo l’Agenzia delle Entrate ha precisato che, in quest’ultimo caso, l’agevolazione sarà fruita solo a decorrere dal periodo d’imposta in cui si realizza il requisito dell’interconnessione.

Il punto 2.5 della Circolare in esame si occupa dell’art. 1, comma 66, della Legge di Stabilità 2019 che ha esteso l’applicazione dell’art. 1, comma 121, della Legge di Stabilità 2016, anche alle esclusioni dal patrimonio dell’impresa dei beni immobili strumentali posseduti alla data del 31 ottobre 2018, poste in essere dal 1° gennaio 2019 al 31 maggio 2019.

Pertanto, la disposizione attualmente in commento abilita all’estromissione dal patrimonio dell’impresa – mediante il pagamento di un’imposta sostitutiva - gli immobili strumentali ex art. 43, comma 2, del TUIR, siano essi per natura o per destinazione, detenuti al 31 ottobre 2018.

L’Agenzia delle Entrate, richiamando la precedente Circolare n. 26/E del 1° giugno 2016, ha ricordato come la fruizione della disciplina in esame richiede l’esercizio di un’apposita opzione, con riguardo alle esclusioni intervenute nel periodo compreso tra il 1° gennaio e il 31 maggio 2019, e ha effetto a decorrere dal periodo d’imposta in corso alla data del 1° gennaio 2019.

L’agevolazione in parola spetta a coloro che rivestono la qualifica di imprenditori individuali alla data del 31 ottobre 2018 e la conservino al 1° gennaio 2019; in caso contrario, chiarisce l’Amministrazione finanziaria, si è già verificato il presupposto per l’attribuzione alla sfera patrimoniale individuale dell’ex imprenditore degli immobili strumentali, con la conseguente applicazione dell’imposizione ordinaria sulle plusvalenze eventualmente realizzate.

Nel documento di Prassi esaminato è stato altresì ribadito come la concessione in affitto o in usufrutto dell’unica azienda da parte dell’imprenditore individuale, in data anteriore al 1° gennaio 2019, determinando la perdita della qualifica di imprenditore, non consente



l'esercizio dell'opzione. In detta ipotesi, infatti, i beni facenti parte dell'azienda data in affitto o in usufrutto restano relativi all'impresa e concorrono alla formazione dell'eventuale plusvalenza nell'ipotesi di cessione dell'azienda medesima.

Inoltre, ha precisato ancora la Circolare in commento, la facoltà di estromissione compete all'erede dell'imprenditore individuale, deceduto successivamente al 31 ottobre 2018, purchè l'erede ne abbia continuato l'attività in forma individuale. Analoga facoltà è concessa al donatario dell'azienda che abbia proseguito l'esercizio dell'impresa del donante.

Il punto 2.13 della Circolare in analisi ha illustrato la disciplina del riporto delle perdite per i soggetti IRPEF così come modificata dai commi da 23 a 26 dell'art. 1 della Legge di bilancio 2019.

In particolare, i predetti commi hanno modificato la disciplina del riporto delle perdite da parte dei soggetti IRPEF nell'ambito della determinazione del reddito di impresa, con l'obiettivo di avvicinare il relativo regime fiscale a quello previsto per i soggetti IRES, a prescindere dal regime contabile adottato.

La riformulazione dell'art. 8 del TUIR, ha precisato l'Agenzia delle Entrate, è finalizzata a rendere omogeneo il trattamento fiscale delle imprese in contabilità semplificata con quelle in contabilità ordinaria e, più in generale, anche con quello previsto dall'art. 84 del TUIR per i soggetti IRES.

In sostanza, l'intervento normativo sull'art. 8 ha determinato, con particolare riferimento alle imprese minori di cui all'art. 66 del TUIR, la possibilità di scomputare le perdite d'impresa esclusivamente dai redditi d'impresa e non anche dagli altri redditi (di differente categoria) che concorrono alla formazione del reddito complessivo.

Inoltre, le anzidette perdite di periodo potranno essere utilizzate in compensazione dei redditi dei periodi di imposta successivi, senza



limiti di tempo, ma in misura non superiore all'ottanta per cento del reddito di impresa relativo a ciascun periodo di imposta (per l'intero importo che trova capienza in tale ammontare).

In deroga alle previsioni dello Statuto dei diritti del contribuente, il comma 24 dell'art. 1 della Legge di Bilancio 2019 stabilisce che le nuove disposizioni si applicano a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2017.

A riguardo, l'Agenzia delle Entrate ha altresì chiarito come, in relazione alle imprese commerciali e alle società in nome collettivo e in accomandita semplice in contabilità ordinaria, alle perdite maturate prima dell'entrata in vigore delle disposizioni di cui alla Legge di Bilancio 2019, in assenza di un regime transitorio, si applica la nuova regola di riporto.

Tale soluzione, evidenzia l'Amministrazione, risponde a ragioni di ordine logico sistematico e appare coerente con le finalità dell'intervento normativo finalizzato a semplificare il sistema evitando la gestione di un doppio binario in relazione alle perdite maturate in vigenza dell'art. 8 ante e post modifica. Si ritiene quindi che possano essere riportate in avanti senza vincoli temporali anche le perdite con riferimento alle quali il quinquennio non sia già scaduto anteriormente al periodo d'imposta 2018.

Il successivo punto 3 del Documento di prassi analizzato ha illustrato le modifiche alla disciplina del credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo apportate dall'art. 1, commi 70 e 72, della Legge di Stabilità 2019.

Con i summenzionati commi è stata posta in essere una risistemazione della disciplina del credito di imposta per gli investimenti in attività di ricerca e sviluppo, introdotta a partire dall'anno 2015 con l'art. 3 del D.L. n.145/2013 e successive modificazioni.

Le modifiche apportate con la Legge di Bilancio 2019 hanno toccato



vari profili dell'agevolazione, pur lasciandone invariati i presupposti applicativi e la natura incrementale.

In particolare, viene disposta la riduzione dell'ammontare massimo di beneficio attribuibile in ciascun periodo di imposta, la rimodulazione delle intensità di beneficio in relazione alle tipologie di spese ammissibili, l'inclusione tra le spese agevolabili del costo dei materiali necessari per lo svolgimento delle attività di laboratorio o per la realizzazione di prototipi e degli impianti pilota di ricerca e sviluppo sperimentale.

A tale ultimo riguardo, la Circolare in esame ha precisato che tale novità produce effetto a decorrere dal periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2018, restando ferma l'esclusione di tali spese nei periodi di imposta precedenti.

Naturalmente, ai fini del calcolo del beneficio, stante il principio di omogeneità dei dati da porre a raffronto, a partire dal periodo d'imposta 2019, tenuto conto dell'inclusione, tra le voci rilevanti, anche delle spese per i materiali, il parametro storico dovrà essere conseguentemente ricalcolato aggiungendo i medesimi costi sostenuti nel triennio 2012-2014.

Tuttavia, per espressa previsione della nuova norma, nell'ipotesi in cui l'inclusione della nuova tipologia di spese nel calcolo della media storica e dei nuovi investimenti determini uno svantaggio (vale a dire una riduzione dell'eccedenza agevolabile) è data facoltà all'impresa di rinunciare a tale inclusione.

La Legge di bilancio 2019 ha inoltre integrato le disposizioni relative agli oneri documentali a carico delle imprese, rendendo generale l'obbligo della certificazione della documentazione contabile delle spese (in precedenza previsto solo per le piccole imprese) e subordinando l'utilizzo in compensazione del credito all'avvenuta certificazione delle predette spese (sia del periodo agevolato e sia dei periodi di media).



Con riferimento a tale ultima novità, l’Agenzia delle Entrate ha precisato la stessa si rende applicabile già a partire dal credito d’imposta maturato in relazione al periodo d’imposta 2018.

L’attività di certificazione della documentazione contabile delle spese, quindi, deve assicurare la verifica della regolarità formale dei documenti e dei contratti rilevanti ai fini dell’applicazione della disciplina agevolativa e la loro corrispondenza alle scritture contabili e alle risultanze di bilancio.

Quanto alla procedura con cui deve essere svolta l’attività di certificazione, l’Agenzia ritiene, stante la natura e le finalità della stessa, che tale attività non possa essere svolta, in analogia con le attività di revisione del bilancio, con criteri di selezione a campione dei documenti o dei contratti da verificare.

Infine, sempre in materia di adempimenti formali, con la lettera g) del citato comma 70 dell’art. 1 della Legge di Stabilità 2019 è stato introdotto l’onere, da parte dell’impresa, di predisporre una relazione tecnica illustrativa del progetto o dei progetti di ricerca e sviluppo intrapresi, del loro avanzamento e di tutte le altre informazioni rilevanti per l’individuazione dei lavori ammissibili al credito d’imposta.

In particolare, ha precisato l’Amministrazione fiscale, dalla relazione tecnica devono risultare, a titolo esemplificativo, la descrizione del progetto o del sotto-progetto intrapreso, l’individuazione delle incertezze scientifiche o tecnologiche non superabili in base alle conoscenze e alla capacità che formano lo stato dell’arte del settore e per il cui superamento si è reso appunto necessario lo svolgimento dei lavori di ricerca e sviluppo, gli elementi rilevanti per la valutazione della “novità” dei nuovi prodotti o dei nuovi processi o, nel caso di attività relative a prodotti e processi esistenti, gli elementi utili per la valutazione del grado di significatività dei miglioramenti ad essi apportati ai fini della distinzione rispetto alle modifiche di routine o di normale sviluppo prodotto e ai fini della distinzione dei lavori di



ricerca e sviluppo dalle ordinarie attività dell'impresa.

Sul punto, la Circolare in commento ha, altresì, sottolineato che l'attività di controllo della corretta applicazione della disciplina del credito di imposta non consiste solo nella verifica dell'effettività e dell'ammissibilità delle spese indicate dall'impresa, nonché della loro pertinenza e congruità, presupponendo anche la previa analisi dei contenuti di ricerca e sviluppo delle attività svolte ai fini della loro ammissibilità al beneficio.

Il punto 7 della Circolare in esame è intervenuto in merito alle nuove disposizioni agevolative introdotte con la Legge di Bilancio 2019.

In particolare, il punto 7.1 ha fornito chiarimenti in merito alla disciplina relativa alla definizione agevolata dei debiti tributari dei contribuenti in difficoltà economica – saldo e stralcio, di cui ai commi dal 184 al 199 della Legge di Bilancio 2019.

In dettaglio, il comma 184 della summenzionata Legge ha stabilito che i debiti delle persone fisiche risultanti dai singoli carichi affidati all'agente della riscossione dal 1° gennaio 2000 al 31 dicembre 2017, derivanti dall'omesso versamento di imposte risultanti dalle dichiarazioni annuali e dalle relative attività di liquidazione, possono essere estinti, nel caso di una grave e comprovata situazione di difficoltà economica, mediante il pagamento di una somma determinata sulla base della condizione economica del debitore.

Può accadere che i debiti risultino imputabili alla persona fisica nella sua qualità di erede del contribuente debitore: in tal caso, ha chiarito l'Agenzia delle Entrate, l'erede può avvalersi dell'agevolazione in commento, essendo subentrato nell'universalità dei beni che costituiscono il patrimonio del *de cuius*.

Nell'ipotesi di più eredi, stante il vincolo di coobbligazione solidale sussistente tra gli stessi, l'accesso al saldo e stralcio da parte di uno degli eredi aventi i requisiti di legge potrà determinare l'estinzione del carico a prescindere dal comportamento assunto dagli altri.



Diversamente, ha precisato l'Amministrazione finanziaria, nell'ipotesi in cui il debito con l'erario derivi dalla liquidazione delle dichiarazioni di società di persone di cui la persona fisica è socio e, pertanto, soggetto coobbligato in via sussidiaria, quest'ultimo non potrà avvalersi del saldo e stralcio in quanto il soggetto di imposta è la società e, pertanto, il debito è escluso dall'ambito applicativo della definizione agevolata.

A riguardo l'Agenzia delle Entrate ha comunque rilevato che il socio-persona fisica potrà comunque accedere all'agevolazione per i debiti derivanti dalla liquidazione delle proprie dichiarazioni comprensive anche del reddito di partecipazione imputato per trasparenza ai sensi dell'articolo 5, comma 1, del TUIR.

L'accesso alla disciplina di definizione dei debiti tributari in esame è subordinato alla sussistenza in capo alla persona fisica interessata di una "grave e comprovata situazione di difficoltà economica" ancorata all'indicatore ISEE (non superiore a euro 20.000,00).

A riguardo il Documento di prassi in commento ha chiarito che, relativamente ai controlli sulle autodichiarazioni dei contribuenti rese a fini ISEE, l'agente della riscossione, in collaborazione con l'Agenzia delle Entrate e con la Guardia di finanza, procederà al controllo sulla veridicità dei dati dichiarati ai fini della certificazione ISEE soltanto nei casi in cui sorgano fondati dubbi sulla veridicità dei medesimi.

La Circolare esaminata ha altresì precisato che in caso di rilevamento di eventuali irregolarità o omissioni il debitore è tenuto a fornire, entro un termine di decadenza non inferiore a venti giorni dalla relativa comunicazione, la documentazione atta a dimostrare la completezza e veridicità dei dati indicati nella dichiarazione.

Nel caso in cui il contribuente non ottempererà in maniera tempestiva all'onere di produzione della predetta documentazione, non si



determinano gli effetti di definizione agevolata e l'ente creditore, qualora sia già intervenuto il discarico automatico, procederà, a seguito di segnalazione dell'agente della riscossione, nel termine di prescrizione decennale, a riaffidare in riscossione il debito residuo, fermi restando gli adempimenti conseguenti alle falsità rilevate.

Modifiche al regime forfetario - articolo 1, commi da 9 a 11, legge 30 dicembre 2018, n. 145 - Chiarimenti.

Con Circolare n. 9 dell'10 aprile 2019, l'Agenzia delle Entrate, ha fornito chiarimenti in merito alle modifiche apportate al regime fiscale agevolato c.d. regime forfetario dall'articolo 1, commi da 9 a 11, della L. n. 145/2018 (Legge di Bilancio 2019).

La disposizione citata ha di fatto ampliato l'ambito di applicazione del regime forfetario introdotto nel nostro ordinamento dall'art. 1, commi dal 54 all'89, della L. n. 190/2014 (Legge di Stabilità 2015).

La nuova formulazione del regime in parola prevede, infatti, una soglia unica di ricavi e compensi più elevata, pari ad euro 65.000, non superando la quale è possibile accedere al regime di tassazione agevolata.

Nell'ipotesi di esercizio congiunto di più attività, ai fini dell'applicazione del regime forfetario, il predetto limite è riferito alla somma dei ricavi e dei compensi derivanti dalle diverse attività esercitate.

Il Documento di prassi in esame ha fornito chiarimenti con particolare riferimento all'ingresso e permanenza nel regime in parola e alle cause ostative all'applicazione del regime medesimo.

L'Agenzia ha preliminarmente ricordato che il regime forfetario rappresenta il regime naturale delle persone fisiche che esercitano un'attività di impresa, arte o professione in forma individuale, che



abbiano i requisiti previsti dal comma 54 dell'art. 1 della L. n. 190, e non incorrano in una delle cause ostative previste dal successivo comma 57, come modificato dall'art. 1, comma 9, della L. n. 145.

Requisito fondamentale è non aver superato nell'anno precedente l'applicazione del regime forfetario la soglia unica di ricavi e compensi di euro 65.000.

Ai fini del computo della predetta soglia rileva il regime contabile applicato nell'anno di riferimento; pertanto coloro che hanno operato in contabilità ordinaria dovranno calcolare l'ammontare dei ricavi conseguiti applicando il principio di competenza, di contro, coloro che hanno adottato il regime semplificato dovranno calcolare i ricavi con il criterio di cassa.

Nel determinare la soglia dei 65.000 euro concorre il valore normale dei beni destinati al consumo personale o familiare dell'imprenditore, di cui all'art. 85 del TUIR, da determinare sulla base di quanto previsto dall'art. 9, comma 3, del TUIR.

Con riguardo ai diritti di autore, l'Agenzia ha precisato che gli stessi concorreranno alla verifica del limite di cui sopra solo se correlati con l'attività di lavoro autonomo svolta.

In particolare, questa circostanza verrà ritenuta sussistente solo se, a seguito di un esame su fatti e circostanze intervenuti, verrà appurato che gli stessi non sarebbero stati conseguiti in assenza dello svolgimento dell'attività di lavoro autonomo.

Il successivo punto 2.3 della Circolare in esame è dedicato all'analisi delle cause ostative all'applicazione del regime forfetario, con particolare riferimento alle cause indicate alle lettere d) e d-bis) del comma 57 della L. n. 190/2014, che hanno subito rilevanti modifiche ad opera della Legge di stabilità 2019.



In particolare, la lettera d) del comma 57, prevede ora che non possono avvalersi del regime forfetario gli esercenti attività d'impresa, arti o professioni che partecipano contemporaneamente all'esercizio dell'attività, a società di persone, ad associazioni o a imprese familiari di cui all'articolo 5 del TUIR, ovvero che controllano direttamente o indirettamente società a responsabilità limitata o associazioni in partecipazione, le quali esercitano attività economiche direttamente o indirettamente riconducibili a quelle svolte dagli esercenti attività d'impresa, arti o professioni.

La nuova formulazione della lettera d) si differenzia da quella precedente per l'inserimento delle imprese familiari, per la soppressione dell'esplicito riferimento alle società a responsabilità limitata di cui all'art. 116 del TUIR e per la previsione del controllo diretto ed indiretto di società a responsabilità limitata, a condizione che le stesse esercitino attività economiche direttamente o indirettamente riconducibili a quelle svolte dagli esercenti attività di impresa, arti o professioni.

La causa ostativa di cui alla lettera d) non opera solo a condizione che il contribuente proceda a rimuoverla nell'anno precedente a quello di applicazione del regime forfetario.

A tale riguardo il Documento di prassi in commento ha tuttavia precisato che, poiché la Legge di Stabilità 2019 è stata pubblicata nella G.U. del 31 dicembre 2018 e in ossequio a quanto disposto dall'art. 3, comma 2, della L. n. 212/2000 (Statuto del contribuente), qualora alla predetta data il contribuente si trovasse in una delle condizioni tali da far scattare la causa ostativa già a partire dal 2019, lo stesso potrà comunque accedere al regime forfetario nell'anno 2019 ma dovrà rimuovere la causa ostativa entro al fine del 2019, a pena la fuoriuscita dal regime dal 2020.



La Circolare esaminata ha inoltre precisato che costituisce causa ostativa anche l'esercizio di società di fatto che svolgono un'attività commerciale in quanto equiparate alle società in nome collettivo nonché il possesso di partecipazioni a titolo di nuda proprietà.

Di contro, non costituisce causa ostativa la partecipazione in società semplici, tranne nei casi in cui le stesse producano redditi di lavoro autonomo.

Con riguardo alla causa ostativa rappresentata dal detenere il controllo diretto ed indiretto di società a responsabilità limitata che esercitano attività economiche direttamente o indirettamente riconducibili a quelle svolte dai contribuenti che vogliono aderire al regime forfetario, la Circolare in commento ha precisato che la verifica va fatta nell'anno di applicazione del regime e non nell'anno precedente, dal momento che solo nell'anno di applicazione del regime si potrà verificare la riconducibilità diretta o indiretta delle attività economiche svolte dalla società al quelle svolte dal contribuente in regime forfetario.

Con riguardo all'individuazione delle attività economiche direttamente o indirettamente riconducibili a quelle svolte dal contribuente forfetario, il Documento di prassi esaminato ha fornito importanti precisazioni.

Innanzitutto non saranno considerate tali le attività economiche esercitate dalla società a responsabilità limitata nelle ipotesi in cui pur verificandosi acquisti di beni o servizi dal contribuente in regime forfetario, i costi dei predetti beni o servizi non saranno fiscalmente deducibili per la società.

Inoltre non saranno ritenute attività economiche riconducibili a quelle



svolte dal contribuente forfetario quelle attività classificabili in una sezione ATECO differente da quella in cui sono classificabili le attività esercitate dalla persona fisica in regime forfetario.

La lettera d-*bis*) del comma 57 è stata invece riformulata prevedendo che non possono avvalersi del regime forfetario le persone fisiche la cui attività sia esercitata prevalentemente nei confronti di datori di lavoro con i quali sono in corso rapporti di lavoro o erano intercorsi rapporti di lavoro nei due precedenti periodi d'imposta ovvero nei confronti di soggetti direttamente o indirettamente riconducibili ai suddetti datori di lavoro, ad esclusione dei soggetti che iniziano una nuova attività dopo aver svolto il periodo di pratica obbligatorio ai fini dell'esercizio di arti o professioni.

La nuova causa ostativa contenuta nella citata lettera d-*bis*) risponde alla *ratio* di evitare artificiose trasformazioni di attività di lavoro dipendente in attività di lavoro autonomo e fa riferimento all'attività esercitata "prevalentemente" nei confronti di datori di lavoro ovvero di soggetti direttamente o indirettamente ad essi riconducibili e con i quali sono in corso rapporti di lavoro o erano intercorsi rapporti di lavoro nei due precedenti periodi d'imposta.

Di conseguenza, la verifica del requisito della prevalenza andrà effettuata solo al termine del periodo d'imposta, in quanto solo al termine del periodo si potrà verificare se l'attività è stata svolta in prevalenza nei confronti dei soggetti menzionati.

La causa ostativa ovviamente non si applicherà qualora la cessazione del rapporto di lavoro sia intervenuta anteriormente ai due periodi d'imposta precedenti a quello di applicazione del regime forfetario.

Così come non troverà applicazione nei confronti dei soggetti andati in pensione nei due anni precedenti per obblighi di legge.



La causa ostativa opererà, al contrario, nell'ipotesi di interruzione del rapporto di lavoro e prosecuzione con l'ex datore di lavoro ovvero con soggetti direttamente o indirettamente allo stesso riconducibili.

Allo stesso modo, non opererà la causa ostativa nelle ipotesi in cui, già prima dell'entrata in vigore della lettera *d-bis*) in esame il contribuente conseguiva sia redditi di lavoro autonomo che di lavoro dipendente nei confronti del medesimo datore di lavoro senza che siano intervenute modifiche sostanziali nell'assetto negoziale descritto.

Il documento di prassi in esame ha poi affrontato il tema del passaggio dal regime semplificato e da quello ordinario, per opzione, al regime forfetario.

In particolare, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che i contribuenti che nel 2018 erano in regime semplificato perché non presentavano i requisiti richiesti in precedenza per l'applicazione del regime forfetario, possono applicare questo regime a partire dal 2019 senza l'obbligo di presentare alcun tipo di opzione o comunicazione, essendo venute meno le cause di esclusione.

Allo stesso modo, i soggetti che nel 2018 erano in regime di contabilità ordinaria per opzione, possono effettuare il passaggio al regime forfetario, senza attendere il decorso del triennio previsto per gli esercizi delle opzioni IVA.

In merito all'applicabilità del regime in parola a decorrere dal 2019, la Circolare in esame ha precisato che tutti i contribuenti che, nelle more della pubblicazione del documento di prassi in commento, non hanno applicato il regime forfetario pur avendone i requisiti e, di conseguenza hanno applicato l'IVA nei modi ordinari, possono emettere una nota di variazione per correggere i dati delle fatture



emesse che andranno conservate ma senza obbligo di registrazione.

Il punto 4 del documento di prassi in esame ricorda le caratteristiche del regime forfetario e le numerose semplificazioni previste.

Tra le tante quella di non dover operare le ritenute alla fonte; a tale riguardo la Circolare ha tuttavia precisato che è facoltà dei contribuenti in regime forfetario operare le ritenute alla fonte senza che tale comportamento costituisca comportamento concludente per la fuoriuscita dal regime medesimo.

Disposizioni per l'attuazione della procedura di cooperazione e collaborazione rafforzata di cui all'articolo 1-bis del decreto legge del 24 aprile 2017, n. 50.

Con Provvedimento 16 aprile 2019, n. prot. 95765/2019, pubblicato sul sito *internet* dell'Agenzia delle Entrate il 16 aprile 2019, l'Agenzia delle Entrate, ha dato attuazione alla procedura di cooperazione e collaborazione rafforzata disciplinata dall'art. 1-bis del D.L. n. 50/2017.

La norma richiamata ha introdotto nel nostro sistema tributario un istituto di comunicazione e cooperazione rivolto alle imprese non residenti che appartengono a gruppi multinazionali con fatturato consolidato superiore ad un miliardo di euro e che svolgono in Italia attività economiche suscettibili di configurare una stabile organizzazione nel territorio dello Stato.

Al punto 2 del Provvedimento in esame è stabilito che l'Ufficio Adempimento collaborativo della Direzione Centrale Grandi Contribuenti è competente, in via esclusiva, per la ricezione dell'istanza di accesso alla procedura di cooperazione e collaborazione rafforzata e della relativa documentazione, per l'istruttoria relativa alla valutazione della esistenza dei requisiti che configurano una stabile



organizzazione nel territorio dello Stato, nonché per la determinazione dei redditi a essa imputabili e della base imponibile ai fini IVA.

Al successivo punto 2.3 è stabilito, inoltre, che le articolazioni territoriali dell’Agenzia delle Entrate, nella cui circoscrizione è situato il domicilio fiscale della stabile organizzazione, sono competenti per le attività relative all’accertamento e alla definizione delle imposte dovute dalla stabile organizzazione.

Il punto 3 del Provvedimento in esame definisce l’ambito soggettivo di applicazione dell’istituto di comunicazione e cooperazione in esame, evidenziando che le imprese estere, che ravvisino la possibilità che l’attività esercitata nel territorio dello Stato costituisca una stabile organizzazione, possono presentare all’Ufficio preposto l’istanza di cooperazione e collaborazione rafforzata per l’individuazione della sussistenza o meno della stabile organizzazione in Italia e, in caso positivo, per la determinazione dei redditi ad essa imputabili e della base imponibile ai fini IVA.

Il Provvedimento individua:

- le modalità di presentazione della domanda e la documentazione da allegare;
- le modalità di svolgimento dell’istruttoria, per la valutazione della sussistenza dei requisiti che configurano una stabile organizzazione in Italia e la determinazione dei redditi e delle operazioni rilevanti ai fini IVA ad essa attribuibili;
- gli adempimenti successivi all’accertamento dell’esistenza di una stabile organizzazione.



Modifiche al provvedimento del Direttore dell’Agenzia delle Entrate del 5 novembre 2018, come modificato dal provvedimento del Direttore dell’Agenzia delle Entrate del 21 dicembre 2018.

Con Provvedimento 17 aprile 2019, n. prot. 96618/2019, pubblicato sul sito *internet* dell’Agenzia delle Entrate il 17 aprile 2019, l’Agenzia delle Entrate, ha disposto la soppressione, a decorrere dal 31 maggio 2019, della modalità di presentazione dei moduli per il conferimento delle deleghe per l’utilizzo dei servizi di fatturazione elettronica di cui al Provvedimento del Direttore dell’Agenzia delle Entrate del 5 novembre 2018.

Modifiche al Provvedimento del Direttore dell’Agenzia delle Entrate n. 182017 del 28 ottobre 2016 in tema di memorizzazione elettronica e trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi giornalieri.

Con Provvedimento 18 aprile 2019, n. prot. 99297/2019, pubblicato sul sito *internet* dell’Agenzia delle Entrate il 18 aprile 2019, il Direttore dell’Agenzia delle Entrate ha disposto le modifiche al Provvedimento del Direttore dell’Agenzia delle Entrate n. 182017 del 28 ottobre 2016 in tema di memorizzazione elettronica e trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi giornalieri.

In particolare, poiché con le modifiche introdotte dall’articolo 17 del D.L. n. 119/2018, è diventata obbligatoria, e non più opzionale, la memorizzazione elettronica e la trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi giornalieri, si è reso necessario abrogare le disposizioni riferite all’esercizio dell’opzione per l’adozione di tale processo di memorizzazione elettronica e trasmissione telematica dei corrispettivi.

Inoltre, è stato previsto che la memorizzazione elettronica e la trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi giornalieri possa essere effettuata anche utilizzando una procedura web messa



gratuitamente a disposizione dei contribuenti in area riservata del sito dell' Agenzia delle Entrate.

Individuazione di nuove tipologie di utenti incaricati della trasmissione telematica delle dichiarazioni.

Con Provvedimento 18 aprile 2019, n. prot. 99344/2019, pubblicato sul sito *internet* dell' Agenzia delle Entrate il 18 aprile 2019, l' Agenzia delle Entrate ha disposto l' inserimento degli Istituti di patronato e di assistenza sociale di cui alla L. 152/2001, tra i soggetti incaricati della trasmissione telematica delle dichiarazioni di successione telematica e domande di volture catastali.

Con il medesimo Provvedimento, gli stessi soggetti sono stati abilitati alla trasmissione telematica delle dichiarazioni e dei contratti di locazione e di affitto nonché all' esecuzione telematica dei pagamenti correlati.

Articolo 16, comma 2-bis del D.L. 4 giugno 2013, n. 63 - Trasmissione per via telematica all' ENEA delle informazioni sugli interventi di recupero del patrimonio edilizio, per il monitoraggio e la valutazione del risparmio energetico conseguito.

Con Risoluzione n. 46/E del 18 aprile 2019, l' Agenzia delle Entrate, ha fornito chiarimenti in merito all' obbligo di trasmissione all' ENEA delle informazioni concernenti gli interventi edilizi che comportano risparmio energetico, prevista dall' art. 16, comma 2-bis, del D.L. n. 63/2013.

Si tratta, in particolare, degli interventi che accedono alla detrazione dell' imposta lorda di cui all' art. 16-bis del TUIR.

Per tali fattispecie, l' art. 1, comma 3, lett. b), n. 4), della L. n. 205/2017 ha introdotto l' obbligo di comunicare per via telematica all' Enea le informazioni sugli interventi effettuati, al fine di consentire



a quest'ultima il monitoraggio e la valutazione del risparmio energetico conseguito a seguito degli interventi medesimi.

Al riguardo viene chiesto all'Agenzia di conoscere le conseguenze derivanti dalla mancata trasmissione all'Enea delle predette informazioni e se tale inadempimento possa o meno comportare la revoca della detrazione, così come previsto per le spese sostenute per interventi di riqualificazione energetica degli edifici, di cui all'art. 1, commi da 344 a 347 della L. n. 296/2006.

In merito alla rilevanza, ai fini fiscali, della trasmissione delle informazioni sugli interventi effettuati e, in particolare, sull'eventuale perdita del diritto alla detrazione delle spese sostenute nel 2018 per i predetti interventi, in caso di mancata o tardiva trasmissione delle informazioni medesime, l'Agenzia delle Entrate ha condiviso quanto enunciato dal Ministero dello sviluppo economico nella nota prot. n. 3797/2019.

Nel predetto documento il Ministero ha espresso l'avviso che la trasmissione all'ENEA delle informazioni concernenti gli interventi edilizi menzionati, seppure obbligatoria per il contribuente, non determina, qualora non effettuata, la perdita del diritto alla predetta detrazione, atteso che non è prevista alcuna sanzione nel caso non si provveda a tale adempimento.

Modifiche al provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 30 aprile 2018, come modificato dal provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 21 dicembre 2018.

Con Provvedimento 29 aprile 2019, n. prot. 107524/2019, pubblicato sul sito *internet* dell'Agenzia delle Entrate il 29 aprile 2019, l'Agenzia ha apportato modifiche al Provvedimento del 30 aprile 2018, già modificato con il Provvedimento del 21 dicembre 2018, nella parte in



cui lo stesso definisce le modalità con cui l’Agenzia memorizza e rende disponibili in consultazione agli operatori IVA, o agli intermediari autorizzati, le fatture emesse e ricevute.

In particolare, è stata prevista una specifica funzionalità da rendere disponibile nell’area riservata del sito dell’Agenzia per consentire agli operatori IVA, o agli intermediari autorizzati, di aderire espressamente al servizio di “consultazione e acquisizione delle fatture elettroniche o dei loro duplicati informatici”.

Con il Provvedimento in esame è stato disposto lo slittamento di alcuni termini previsti dal Provvedimento del 21 dicembre 2018.

Più precisamente è previsto che la funzionalità di adesione al servizio di cui sopra è resa disponibile a decorrere dal 31 maggio 2019 e che, per consentire ai contribuenti di avere a disposizione un periodo più ampio per aderire al servizio, sarà possibile effettuare l’adesione fino al 2 settembre 2019.

Decreto Legge 30 aprile 2019 n. 34 - Misure urgenti di crescita economica e per la risoluzione di specifiche situazioni di crisi.

Con Decreto Legge 30 aprile 2019 n. 34, pubblicato sulla G.U. n. 100 del 30 aprile 2019, sono state adottate misure urgenti per la crescita e per la risoluzione di specifiche situazioni di crisi.

Segnaliamo qui di seguito le misure da noi ritenute maggiormente significative.

Maggiorazione dell’ammortamento per i beni strumentali nuovi (articolo 1)

L’art. 1 del Decreto in esame ha reintrodotto la misura agevolativa del cd. superammortamento.



La predetta norma prevede che, ai fini delle imposte sui redditi, per i soggetti titolari di reddito di impresa e per gli esercenti arti e professioni che effettuano investimenti in beni strumentali nuovi, esclusi i veicoli e gli altri mezzi di trasporto di cui all'art. 164, comma 1, del TUIR, dal 1° aprile 2019 al 31 dicembre 2019, il costo di acquisto è maggiorato del 30 per cento.

Sono validi anche gli investimenti effettuati entro il 30 giugno 2020, a condizione che entro il 31 dicembre 2019 il relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20 per cento del costo di acquisizione.

La maggiorazione in parola non si applica sulla parte di investimenti complessivi eccedenti il limite di 2,5 milioni di euro.

Resta ferma l'applicazione delle disposizioni di cui all'art. 1, commi 93 e 97, della L. n. 208/2015.

Revisione mini IRES (articolo 2)

L'art. 2 del Decreto in commento ha revisionato la c.d. mini IRES prevista dalla Legge di Bilancio 2019.

In particolare, il comma 1 del predetto art. 2 prevede che, a decorrere dal periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2021, il reddito di impresa dichiarato dai soggetti di cui all'art. 73, comma 1 del TUIR, fino a concorrenza dell'importo corrispondente agli utili di esercizio accantonati a riserve diverse da quelle di utili non disponibili, nei limiti dell'incremento di patrimonio netto, è assoggettato all'aliquota IRES di cui all'art. 77 del TUIR ridotta di 3,5 punti percentuali.

Per il periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre



2018 e per i due successivi, l'aliquota IRES è ridotta rispettivamente di 1,5 punti percentuali, di 2,5 punti percentuali e di 3 punti percentuali.

Il successivo comma 2 prevede che:

- sono riserve di utili non disponibili quelle formatesi con utili diversi da quelli realmente conseguiti perché derivanti da processi di valutazione. Rilevano gli utili prodotti a decorrere dal periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2018 e accantonati a riserva, escludendo quelli destinati a riserve non disponibili;
- l'incremento di patrimonio netto è dato dalla differenza tra il patrimonio netto risultante dal bilancio d'esercizio del periodo d'imposta di riferimento, senza considerare il risultato del medesimo esercizio, al netto degli utili accantonati a riserva, agevolati nei periodi di imposta precedenti, e il patrimonio netto risultante dal bilancio d'esercizio del periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2018, senza considerare il risultato del medesimo esercizio.

Ai sensi del successivo comma 3, la parte di utili accantonati a riserva agevolabili che eccede l'ammontare del reddito complessivo dichiarato è computata in aumento degli utili accantonati a riserva agevolabili dell'esercizio successivo.

Il comma 4 dell'art. 2, stabilisce che per le società che hanno optato per il consolidato nazionale di cui agli artt. da 117 a 129 del TUIR, l'importo su cui spetta l'aliquota IRES ridotta, determinato da ogni singola società consolidata, è utilizzato dalla consolidante, per la determinazione dell'imposta dovuta, fino a concorrenza del reddito eccedente le perdite computate in diminuzione.

Il comma 5 dispone che, nell'ipotesi di opzione per la trasparenza



fiscale di cui all'art. 115 del TUIR, l'importo su cui spetta l'aliquota IRES ridotta determinato dalla società partecipata, è attribuito a ciascun socio in misura proporzionale alla sua quota di partecipazione agli utili.

Il successivo comma 6 prevede che le aliquote di cui ai commi precedenti sono applicabili anche ai fini dell'imposta sul reddito delle persone fisiche, al reddito d'impresa dichiarato dagli imprenditori individuali e dalle società in nome collettivo e in accomandita semplice in regime di contabilità ordinaria.

Ai sensi del comma 7, l'agevolazione in parola è cumulabile con altri benefici concessi, fatta eccezione per quelli che prevedono regimi forfetari di determinazione del reddito.

Maggiorazione deducibilità IMU dalle imposte sui redditi (articolo 3)
L'art. 3 del Decreto in esame ha introdotto un graduale incremento della deducibilità dell'IMU dal reddito d'impresa e di lavoro autonomo, prevedendo a tale fine che la deducibilità dell'IMU pagata è elevata:

- al 50 per cento per il periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2018;
- al 60 per cento per i periodi di imposta successivi a quelli in corso al 31 dicembre 2019 e al 31 dicembre 2020;
- al 70 per cento per il periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2021.

Modifiche alla disciplina del Patent Box (articolo 4)

L'articolo 4 del Decreto in esame ha modificato la disciplina dell'agevolazione del Patent Box.

In particolare, il comma 1 dell'art. 4 prevede che a decorrere dal



periodo di imposta in corso alla data di entrata in vigore del Decreto in esame, i soggetti titolari di reddito di impresa che optano per il regime agevolativo di cui all'art. 1, commi da 37 a 45, della L. n. 190/2014, possono scegliere di determinare e dichiarare il reddito agevolabile, indicando le informazioni necessarie alla predetta determinazione in un'idonea documentazione predisposta secondo quanto sarà previsto da un Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate che verrà adottato entro i 90 giorni dalla data di entrata in vigore successivi all'adozione dell'esaminato decreto.

I soggetti che eserciteranno la predetta opzione, ripartiranno la variazione in diminuzione in tre quote annuali di pari importo da indicare nella dichiarazione dei redditi dell'IRAP relativa al periodo di imposta in cui viene esercitata la suddetta opzione e in quelle dei due periodi di imposta successivi.

Ai sensi del successivo comma 3, il contribuente che detiene la documentazione di cui al comma 1, deve darne comunicazione all'Amministrazione finanziaria nella dichiarazione relativa al periodo di imposta per il quale beneficia dell'agevolazione.

Il comma 4 prevede che le disposizioni dei commi precedenti si applicano anche nell'ipotesi di attivazione delle procedure di cui all'art. 31-ter del D.P.R. n. 600/1973, a condizione che non sia stato concluso il relativo accordo, previa comunicazione all'Agenzia delle Entrate di volere rinunciare alla medesima procedura.

Incentivi per la valorizzazione edilizia (articolo 7)

L'articolo 7 del Decreto in esame prevede che fino al 31 dicembre 2021, per il trasferimento di interi fabbricati a favore di imprese di costruzione o di ristrutturazione immobiliare che, entro i successivi dieci anni, provvedano alla demolizione e ricostruzione degli stessi conformemente alla disciplina antisismica e con il conseguimento



della classe energetica A o B, nonché alla vendita degli stessi, l'imposta di registro, ipotecaria e catastale si applicano nella misura fissa di 200 euro.

Nell'ipotesi in cui non si dovessero verificare le condizioni richieste dalla norma, saranno dovute le imposte di registro, ipotecaria e catastale nella misura ordinaria oltre ad una sanzione pari al 30 per cento delle stesse imposte.

Modifiche alla disciplina degli incentivi per gli interventi di efficienza energetica e rischio sismico (articolo 10)

Con l'articolo 10 del Decreto in commento vengono apportate modifiche alla disciplina degli incentivi per interventi di efficienza energetica e rischio sismico.

In particolare, il comma 1 ha inserito all'art. 14 del D.L. n. 63/2013, il comma 3.1.

La novellata norma prevede che, con riguardo agli interventi di efficienza energetica, il contribuente avente diritto alle detrazioni di imposta può optare, in luogo dell'utilizzo di dette detrazioni, per un contributo di pari importo, sotto forma di sconto sul corrispettivo dovuto al fornitore che ha effettuato l'intervento.

Lo sconto così richiesto verrà poi rimborsato al fornitore tramite il riconoscimento di un credito di imposta utilizzabile esclusivamente in compensazione in cinque quote annuali di pari importo.

La medesima opzione può essere esercitata con riguardo agli interventi di adozione di misure antisismiche di cui all'art. 16 del D.L. n. 63/2013.

Aggregazioni di imprese (articolo 11)

L'articolo 11, comma 1, del Decreto in esame prevede che per i soggetti di cui all'art. 73, comma 1, lettera a), del TUIR, che risultano



da operazioni di aggregazione aziendale di fusione o scissione effettuate a partire dalla data di entrata in vigore del Decreto e fino al 31 dicembre 2022, viene riconosciuto, ai fini fiscali, il valore di avviamento e quello attribuito ai beni strumentali materiali e immateriali a seguito della imputazione su tali poste di bilancio del disavanzo da concambio, per un ammontare complessivo non eccedente la somma di 5 milioni di euro.

Ai sensi del successivo comma 2, nel caso di operazioni di conferimento di azienda effettuate ai sensi dell'art. 176 del TUIR, a decorrere dalla data di entrata in vigore del Decreto e fino al 31 dicembre 2022, si considerano riconosciuti, ai fini fiscali, i maggiori valori iscritti dal soggetto conferitario a titolo di avviamento o sui beni strumentali materiali e immateriali, per un ammontare non eccedente la somma di 5 milioni di euro.

Il comma 3 prevede che le disposizioni di cui ai commi precedenti si applicano alle operazioni di aggregazione aziendale alle quali partecipano imprese operative da almeno due anni.

Di contro non sono applicabili se le imprese che vi partecipano fanno parte dello stesso gruppo societario; sono in ogni caso esclusi i soggetti legati tra loro da un rapporto di partecipazione superiore al 20 per cento ovvero controllati anche indirettamente dallo stesso soggetto ai sensi dell'art. 2359, comma 1, del codice civile.

Il maggior valore riconosciuto ai sensi dei commi precedenti è riconosciuto ai fini fiscali a decorrere dall'esercizio successivo a quello in cui ha avuto luogo l'operazione di aggregazione aziendale.

Ai sensi del successivo comma 6, la società risultante dall'aggregazione, che nei primi quattro periodi di imposta successivi pone in essere ulteriori operazioni straordinarie, ovvero cede i beni



iscritti o rivalutati ai sensi delle disposizioni precedenti, decade dall'agevolazione.

Fatturazione elettronica Repubblica di San Marino (articolo 12)

L'art. 12 del Decreto in esame prevede che gli adempimenti relativi ai rapporti di scambio con la repubblica di san Marino, vanno eseguiti in via elettronica secondo modalità da stabilire con Decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze.

Con apposito Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate saranno stabilite le regole tecniche necessarie per l'attuazione del presente articolo.

Estensione della definizione agevolata delle entrate regionali e degli enti locali (articolo 15)

L'articolo 15 del Decreto in commento prevede che, con riferimento alle entrate, anche tributarie, delle regioni, province, città metropolitane e comuni, non riscosse a seguito di provvedimenti di ingiunzione fiscale notificati negli anni dal 2000 al 2017, i predetti enti territoriali possono stabilire, entro sessanta giorni dalla data di entrata in vigore del Decreto in esame, l'esclusione delle sanzioni relative alle predette entrate.

Gli enti in parola, entro trenta giorni, danno notizia dell'adozione dell'atto di cui al periodo precedente mediante pubblicazione nel proprio sito internet istituzionale.

Il successivo comma 2 prevede che gli enti territoriali in parola devono inoltre stabilire:

- il numero di rate e la relativa scadenza, che non potrà superare il 30 settembre 2021;
- le modalità con cui il contribuente dovrà manifestare la volontà di avvalersi della definizione agevolata, nonché i termini per la



presentazione della relativa istanza;

- il termine entro il quale l'ente territoriale trasmetterà ai contribuenti la comunicazione nella quale sono indicati l'ammontare complessivo delle somme dovute, il numero delle rate e la scadenza delle stesse.

Tempi di pagamento tra le imprese (articolo 22)

L'art. 22 del Decreto in esame ha inserito nel D.Lgs. n. 231/2002 l'art. 7-ter.

La novellata norma prevede che, a decorrere dall'esercizio 2019, le società dovranno dare evidenza nel bilancio sociale dei tempi medi di pagamento delle transazioni effettuate nell'anno, individuando gli eventuali ritardi medi tra i termini pattuiti e quelli effettivamente praticati.

Obblighi informativi erogazioni pubbliche (articolo 35)

L'art. 35 del Decreto in commento, ha sostituito i commi dal 125 al 129 dell'art. 1 della L. n. 124/2017.

Il nuovo comma 125 prevede ora che, a partire dall'esercizio finanziario 2018, i soggetti indicati nel secondo periodo del predetto articolo (ossia associazioni, fondazioni, Onlus, cooperative sociali che svolgono attività a favore degli stranieri, ecc) devono pubblicare sui propri siti internet, entro il 30 giugno di ogni anno, le informazioni relative a sovvenzioni, sussidi, vantaggi, contributi o aiuti non aventi natura corrispettiva, retributiva o risarcitoria erogati nell'esercizio finanziario precedente dalle pubbliche amministrazioni di cui all'art. 1, comma 2, del D.Lgs. n. 165/2001 e dai soggetti di cui all'art. 2-bis del D.Lgs. n. 33/2013.

Il successivo nuovo comma 125-bis, stabilisce che i soggetti che esercitano le attività di cui all'art. 2195 del codice civile, devono



pubblicare nelle note integrative del bilancio di esercizio e dell'eventuale bilancio consolidato gli importi e le informazioni relativi a sovvenzioni, sussidi, vantaggi, contributi o aiuti, in denaro o in natura, non aventi carattere generale e privi di natura corrispettiva, retributiva o risarcitoria, agli stessi soggetti effettivamente erogati dalle pubbliche amministrazioni indicate al comma precedente.

I soggetti non tenuti alla redazione della nota integrativa assolvono all'obbligo di cui sopra pubblicando le informazioni richieste, entro il 30 giugno di ogni anno, su propri siti internet o, in mancanza, sui portali digitali delle associazioni di categoria di appartenenza.

Ai sensi del nuovo comma 125-*ter*, a partire dal 1° gennaio 2020, l'inosservanza degli obblighi informativi di cui ai commi precedenti comporterà una sanzione pari all'1 per cento delle somme ricevute, con un importo minimo di 2.000 euro, nonché la sanzione accessoria dell'adempimento degli obblighi di pubblicazione.

Decorsi novanta giorni dalla contestazione senza che il trasgressore abbia ottemperato agli obblighi di pubblicazione, si applicherà la sanzione della restituzione integrale del beneficio incassato.

Il successivo comma 125-*quinquies* stabilisce che per gli aiuti di Stato e gli aiuti *de minimis* contenuti nel Registro nazionale degli aiuti di Stato di cui all'art. 52 della L. n. 234/2012, la registrazione degli aiuti nel predetto sistema, con conseguente pubblicazione nella sezione trasparenza, sostituisce gli obblighi di pubblicazione di cui ai commi precedenti, purché si dichiari l'esistenza di aiuti oggetto di obbligo di pubblicazione nel predetto Registro nazionale.

Infine, il comma 127 prevede che sono soggetti all'obbligo informativo solo i sussidi, vantaggi, contributi e aiuti di importo superiore ai 10.000 euro effettivamente erogati nell'esercizio finanziario considerato.

