

XVII legislatura

**Atto del Governo n. 99:
"Schema di decreto legislativo recante
disposizioni in materia di
semplificazioni fiscali"**

nota di lettura

Luglio 2014
n. 55



servizio del bilancio
del Senato



Servizio del Bilancio

Direttore ...	tel. ...
Segreteria	tel. 5790
Uffici	
Documentazione degli effetti finanziari dei testi legislativi dott. Renato Loiero	tel. 2424
Verifica della quantificazione degli oneri connessi a testi legislativi in materia di entrata avv. Giuseppe Delreno	tel. 2626
Verifica della quantificazione degli oneri connessi a testi legislativi in materia di spesa dott. Daniele Bassetti	tel. 3787
Consigliere addetto al Servizio dott. Melisso Boschi	tel. 3731
Segretari parlamentari dott.ssa Anna Elisabetta Costa dott.ssa Alessandra Di Giovambattista sig. Cristiano Lenzini dott. Vincenzo Bocchetti dott. Maurizio Sole	

Il presente dossier è destinato alle esigenze di documentazione interna per l'attività degli organi parlamentari e dei parlamentari.

Si declina ogni responsabilità per l'eventuale utilizzazione o riproduzione per fini non consentiti dalla legge.

INDICE

Capo I Semplificazioni per le persone fisiche	1
<i>Articolo 1 (Dichiarazione dei redditi precompilata)</i>	<i>1</i>
<i>Articolo 2 (Trasmissione all'Agenzia delle entrate delle certificazioni da parte dei sostituti d'imposta)</i>	<i>4</i>
<i>Articolo 3 (Trasmissione all'Agenzia delle entrate da parte di soggetti terzi di dati relativi a oneri e spese sostenute dai contribuenti)</i>	<i>5</i>
<i>Articolo 4 (Accettazione e modifica della dichiarazione precompilata)</i>	<i>7</i>
<i>Articolo 5 (Limiti ai poteri di controllo)</i>	<i>9</i>
<i>Articolo 6 (Visto di conformità)</i>	<i>10</i>
<i>Articolo 7 (Modifica compensi)</i>	<i>12</i>
<i>Articolo 8 (Semplificazioni in materia di addizionali comunali e regionali all'Irpef)</i>	<i>14</i>
<i>Articolo 9 (Disposizioni di attuazione e finali)</i>	<i>15</i>
<i>Articolo 10 (Spese di vitto e alloggio dei professionisti)</i>	<i>16</i>
<i>Articolo 11 (Società tra professionisti)</i>	<i>17</i>
<i>Articolo 12 (Dichiarazione di successione: esoneri e documenti da allegare)</i>	<i>18</i>
<i>Articolo 13 (Abrogazione della comunicazione all'Agenzia delle entrate per i lavori che proseguono per più periodi di imposta ammessi alla detrazione IRPEF delle spese sostenute per la riqualificazione energetica degli edifici)</i>	<i>20</i>
Capo II Semplificazioni per i rimborsi	20
<i>Articolo 14 (Esecuzione dei rimborsi IVA)</i>	<i>20</i>
<i>Articolo 15 (Rimborso dei crediti d'imposta e degli interessi in conto fiscale)</i>	<i>22</i>
<i>Articolo 16 (Compensazione dei rimborsi da assistenza e compensi dei sostituti d'imposta)</i>	<i>22</i>
Capo III Semplificazioni per le società	24
<i>Articolo 17 (Razionalizzazione comunicazioni dell'esercizio di opzione)</i>	<i>24</i>
<i>Articolo 18 (Razionalizzazione delle modalità di presentazione e dei termini di versamento nelle ipotesi di operazioni straordinarie poste in essere da società di persone)</i>	<i>25</i>
Capo IV Semplificazioni riguardanti la fiscalità internazionale	26
<i>Articolo 19 (Semplificazione delle dichiarazioni delle società o enti che non hanno la sede legale o amministrativa nel territorio dello Stato)</i>	<i>26</i>
<i>Articolo 20 (Comunicazione all'Agenzia delle entrate dei dati contenuti nelle lettere d'intento)</i>	<i>27</i>
<i>Articolo 21 (Comunicazione delle operazioni intercorse con paesi black list)</i>	<i>28</i>
<i>Articolo 22 (Richiesta di autorizzazione per effettuare operazioni intracomunitarie)</i>	<i>29</i>
<i>Articolo 23 (Semplificazione elenchi intrastat servizi)</i>	<i>31</i>
<i>Articolo 24 (Termini di presentazione della denuncia dei premi incassati dagli operatori esteri)</i>	<i>31</i>

<i>Articolo 25 (Sanzioni per omissione o inesattezza dati statistici degli elenchi intrastat)</i>	32
Capo V Eliminazione di adempimenti superflui	33
<i>Articolo 26 (Ammortamento finanziario: eliminazione della richiesta di autorizzazione all'Agenzia delle entrate)</i>	33
<i>Articolo 27 (Ritenute su agenti – comunicazione di avvalersi di dipendenti o terzi)</i>	34
<i>Articolo 28 (Abrogazione dell'obbligo di indicazione in dichiarazione dei redditi dei crediti vantati nei confronti della pubblica amministrazione)</i>	35
<i>Articolo 29 (Detrazione forfetaria per prestazioni di sponsorizzazione)</i>	35
<i>Articolo 30 (Spese di rappresentanza – adeguamento valore di riferimento omaggi a disciplina imposte sui redditi)</i>	36
<i>Articolo 31 (Rettifica IVA crediti non riscossi)</i>	37
<i>Articolo 32 (Regime fiscale dei beni sequestrati)</i>	38
<i>Articolo 33 (Allineamento definizione prima casa IVA – registro)</i>	39
<i>Articolo 34 (Disposizioni per la cooperazione nell'attività di rilevazione delle violazioni in materia di attestazione della prestazione energetica)</i>	40

Capo I
Semplificazioni per le persone fisiche

Articolo 1
(Dichiarazione dei redditi precompilata)

Il comma 1 prevede che, a decorrere dal 2015, in via sperimentale, l'Agenzia delle entrate, utilizzando le informazioni disponibili in Anagrafe tributaria, i dati trasmessi da parte di soggetti terzi e i dati contenuti nella certificazione unica contributiva prevista per le gestioni previdenziali obbligatorie dall'articolo 4, comma 6-ter, del decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322, rende disponibile telematicamente, entro il 15 aprile di ciascun anno, ai titolari di redditi di lavoro dipendente e assimilati indicati dagli articoli 49 e 50 del T.U.I.R., con esclusione delle indennità percepite dai membri del Parlamento europeo, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, la dichiarazione precompilata relativa ai redditi prodotti nell'anno precedente, che può essere accettata o modificata.

Il comma 2 stabilisce che a tal fine l'Agenzia delle entrate, mediante un'apposita unità di monitoraggio, riceve e gestisce i dati dei flussi informativi utili per la predisposizione della dichiarazione precompilata verificandone la completezza, la qualità e la tempestività della trasmissione, anche con l'obiettivo di realizzare progressivamente un sistema di precompilazione di tutti i dati della dichiarazione di cui al comma 1.

Il comma 3 prevede che la dichiarazione precompilata è resa disponibile direttamente al contribuente, mediante i servizi telematici dell'Agenzia delle entrate o, conferendo apposita delega, tramite il proprio sostituto d'imposta che presta assistenza fiscale ovvero tramite un centro di assistenza fiscale (C.A.A.F.) o un iscritto nell'albo dei consulenti del lavoro o in quello dei dottori commercialisti e degli esperti contabili abilitati allo svolgimento dell'assistenza fiscale. È stabilito che per lo svolgimento dell'attività di assistenza fiscale, per quanto non previsto dagli articoli da 2 a 6, si applicano le disposizioni previste dal decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, e dal relativo decreto del Ministro delle finanze 31 maggio 1999, n. 164, nonché dall'articolo 51-bis, del decreto-legge 21 giugno 2013, n. 69, laddove è riconosciuta espressamente la possibilità di affidare ad un C.A.A.F. o professionista abilitato la trasmissione delle attestazioni relative all'opzione del 5 per mille e dell'8 per mille. È inoltre previsto che con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate, sentita l'Autorità Garante per la protezione dei dati personali, sono individuate le modalità tecniche per consentire al contribuente o agli altri soggetti autorizzati di accedere alla dichiarazione precompilata resa disponibile in via telematica dall'Agenzia delle entrate. Con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate sono altresì individuati eventuali sistemi alternativi per rendere disponibile al contribuente la propria dichiarazione precompilata.

Il comma 4 prevede infine che resta ferma la possibilità di presentare la dichiarazione dei redditi autonomamente compilata con le modalità ordinarie. In caso di presentazione della dichiarazione dei redditi con le modalità di cui all'articolo 13 del decreto del Ministro delle finanze 31 maggio 1999, n. 164, cioè tramite un C.A.A.F. o un professionista abilitato, si applicano le disposizioni di cui agli articoli 5, comma 3 e 6 del presente decreto.

La RT si limita a riferire che le disposizioni in esame introducono, in via sperimentale, a partire dall'anno 2015, con riferimento ai redditi prodotti nel 2014, la dichiarazione dei redditi precompilata da parte dell'Agenzia delle

entrate. Tale dichiarazione viene messa a disposizione dei lavoratori dipendenti e assimilati e dei pensionati che hanno i requisiti per presentare il modello 730.

Poi, ribadisce che entro il 15 aprile di ciascun anno, la dichiarazione precompilata viene resa disponibile in via telematica al contribuente, che può accettarla oppure modificarla, rettificando i dati comunicati dall'Agenzia e/o inserendo ulteriori informazioni. In alternativa alla dichiarazione precompilata, i contribuenti possono continuare a presentare la dichiarazione dei redditi con le modalità ordinarie, compilando il modello 730 o il modello Unico Persone fisiche.

Per l'elaborazione della dichiarazione precompilata, l'Agenzia delle entrate potrà utilizzare le informazioni disponibili in Anagrafe tributaria, i dati trasmessi da parte di soggetti terzi e i dati contenuti nelle certificazioni rilasciate dai sostituti d'imposta.

Al fine di verificare la completezza, la qualità e la tempestività della trasmissione dei dati da parte dei sostituti d'imposta e degli altri soggetti esterni, la RT riferisce che si prevede l'istituzione, all'interno dell'Agenzia delle entrate, di una specifica unità di monitoraggio anche con l'obiettivo di realizzare progressivamente un sistema di precompilazione di tutti i dati della dichiarazione. La previsione dell'istituzione dell'unità di monitoraggio non comporterà nuovi oneri in quanto all'attività di monitoraggio sui flussi informativi saranno dedicate in modo unitario e standardizzato un numero di risorse umane corrispondenti a quelle che già attualmente svolgono tale funzione all'interno di diverse strutture organizzative. Relativamente agli investimenti *hardware* e *software* necessari alla gestione, trattamento ed elaborazione dei dati contenuti nei flussi informativi si prevede l'assenza di maggiori oneri per la finanza pubblica in quanto tenuto conto dei limiti di spesa già previsti, commisurati alla reale capacità operativa del *partner* tecnologico, si ipotizza solo una diversa distribuzione delle risorse tra i diversi progetti di automazione pianificati.

Al riguardo, il dispositivo provvede ad innovare l'attuale procedura di dichiarazione annuale all'erario dei redditi conseguiti da parte dei lavoratori dipendenti, ivi stabilendosi che d'ora innanzi – tramite l'utilizzo delle informazioni che sono già in suo possesso – debba, invece, essere l'Agenzia delle Entrate, a dover rendere disponibile telematicamente al contribuente, a partire dal 2015, la medesima dichiarazione in versione precompilata.

Preliminarmente, per i fini di stretto interesse, pur considerando l'evidente riflesso organizzativo per l'Agenzia delle entrate, rilevabile in connessione alla messa in opera di un innovativo *iter* procedurale per le dichiarazioni dei redditi – i cui dati non sono più trasmessi dai contribuenti all'Agenzia mediante le dichiarazioni, ma da questa notificate precompilate ai primi, in versione informatica – e gli ipotizzabili riflessi, rispetto alle risorse umane e strumentali

che sono già previste dalla legislazione vigente, si segnala che la norma non è però accompagnata da una clausola di neutralità finanziaria *ad hoc*, di cui andrebbe, perciò, valutata, proprio in questa sede, l'opportunità dell'inserimento.

La RT annessa – occorre aggiungere – non sembra fornire elementi da cui sia possibile trarre prime valutazioni, sia pure di massima, in merito agli effetti organizzativi e, quindi, potenzialmente finanziari, in relazione all'adozione della nuova modalità di certificazione annuale dei redditi dei lavoratori dipendenti, con soluzione precompilata, anche in termini di effetti indiretti per la attività di controllo e verifica normalmente esercitata dall'Agenzia delle entrate sui contribuenti persone fisiche.

In tal senso, infatti, l'affermazione della RT per cui l'istituzione dell'unità di monitoraggio non comporterà nuovi oneri, andrebbe suffragata da adeguati elementi dimostrativi in quanto la mera affermazione di neutralità, non espressamente riportata in norma, non corrisponde ad alcuna garanzia circa l'assenza di nuovi o maggiori oneri, per cui andrebbero richiesti elementi di dettaglio in merito alla asserita diversa distribuzione delle risorse umane e tecnologiche tra i diversi progetti di automazione pianificati.

Al fine di sottolineare l'impatto che il nuovo modello di dichiarazione produrrà, va sottolineato che nel dispositivo si stabilisce espressamente:

- al comma 1, che l'Agenzia delle entrate debba rendere disponibile ai contribuenti, con modalità telematica, entro il 15 aprile, di ogni anno (a partire dal 2015), le dichiarazioni dei redditi precompilate in questione;
- al comma 2, che presso la medesima Agenzia delle entrate debba essere istituita un'apposita unità di monitoraggio, preposta non solo alla gestione dei flussi informativi conseguenti, ma anche a verificarne completezza, qualità e tempestività, proprio al fine di assicurare l'efficiente attivazione della nuova procedura sin dal prossimo anno;
- al comma 3, che la disponibilità delle dichiarazioni dei redditi precompilate debba operare comunque "mediante i servizi telematici dell'Agenzia delle entrate" e che solo con un successivo provvedimento saranno individuate le concrete modalità tecniche indispensabili a consentire al contribuente interessato, e agli altri soggetti autorizzati, di accedere in condizioni di sicurezza ai dati della dichiarazione.

Come appare di tutta evidenza, trattasi in definitiva di una profonda innovazione procedurale rispetto alla consuntivazione dei dati reddituali relativi ad una cospicua parte dei contribuenti (lavoratori dipendenti), il cui impatto sulla organizzazione dell'Agenzia delle entrate – pur considerando che trattasi di dati che sono già in suo possesso – potrebbe riflettersi anche in moduli innovativi e/o nuove soluzioni procedurali, di cui andrebbe comprovata la piena neutralità, a partire dalla certificata adeguatezza delle dotazioni *hardware e software* e di

personale con specializzazione informatica dell'Agenzia delle Entrate, che si rendono indispensabili ai fini dell'attivazione della nuova soluzione "dichiarativa" per le persone fisiche già nel 2015¹.

In tal senso, andrebbe valutata l'opportunità dell'inserimento di una specifica clausola di neutralità che andrebbe tuttavia confortata da una apposita RT, contenente l'illustrazione degli elementi e dei dati, da cui sia possibile trarre conclusioni in merito alla sua effettiva sostenibilità, come peraltro espressamente stabilito dall'articolo 17, comma 7, quarto periodo, della legge di contabilità. Diversamente, risolvendosi le citate clausole in mere affermazioni di principio, prive di dimostrata effettività.

Articolo 2 ***(Trasmissione all'Agenzia delle entrate delle certificazioni da parte dei sostituti d'imposta)***

Il comma 1 del presente articolo, modificando la vigente disciplina di cui all'articolo 4 del decreto del Presidente della Repubblica del 22 luglio 1998, n. 322 con il nuovo comma 6-*quinquies*, prevede l'obbligo per i sostituti d'imposta² di trasmettere in via telematica all'Agenzia delle entrate, entro il 7 marzo dell'anno successivo a quello di riferimento, i dati relativi alla certificazione unica che attesta l'ammontare complessivo delle somme erogate, delle ritenute effettuate, delle detrazioni di imposta operate e dei contributi previdenziali ed assistenziali trattenuti. Nel caso di omessa, tardiva o errata certificazione si applica la sanzione di cento euro³; detta sanzione non è irrogata se la trasmissione della corretta certificazione viene effettuata dal sostituto d'imposta entro i cinque giorni successivi alla scadenza del 7 marzo.

Il comma 2 predispone che unitamente alla certificazione suddetta sia inviata all'Agenzia delle entrate, sempre entro il 7 marzo dell'anno di invio delle comunicazioni da parte dei CAF, l'eventuale comunicazione dei sostituti di imposta⁴ che indica la scelta del

¹ Una rassegna di sintesi assai significativa dello stato organizzativo-funzionale dell'Agenzia delle entrate rispetto ai delicati compiti ed agli adempimenti assegnati ad essa dalla legislazione vigente è contenuta nell'intervento prodotto dal vertice della medesima nel corso dell'audizione svoltasi presso la VI Commissione Finanze lo scorso 2 aprile 2014. Negli interessanti dati esposti nell'intervento, si segnalano la netta riduzione registrata nel personale in servizio nell'ultimo decennio (da 46.500 unità nel 2003 a 40.300 unità presenti nel 2013) e dall'enorme aumento delle dichiarazioni con modalità telematica (sono state quasi 45 milioni nel 2013) dato superiore di oltre 8 milioni rispetto al numero di dichiarazioni del 2003 (36 milioni). Cfr. AGENZIA DELLE ENTRATE, Audizione del Direttore in VI Commissione "Finanze e Tesoro" del 2 aprile 2014, testo dell'intervento, tavole 1 e 3 allegate.

² Di cui al titolo III del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600 e cioè, a titolo di esempio, tutti i soggetti che operano ritenute alla fonte su redditi di lavoro dipendente ed assimilati, di lavoro autonomo, derivanti da provvigioni, da interessi e capitale.

³ In deroga all'articolo 12 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472 in materia di sanzioni amministrative per le violazioni di norme tributarie.

⁴ La norma si riferisce sia ai sostituti di imposta che non abbiano richiesto l'abilitazione alla trasmissione in via telematica delle dichiarazioni sia alla facoltà riconosciuta a tutti i sostituti d'imposta di avvalersi di soggetti incaricati alla trasmissione delle dichiarazioni che, ai sensi del citato D.P.R. 322/1998, articolo 3, comma 3 sono: a) gli iscritti negli albi dei dottori commercialisti, dei ragionieri e dei periti commerciali e dei consulenti del lavoro; b) i soggetti iscritti alla data del 30 settembre 1993 nei ruoli di periti ed esperti tenuti dalle camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura per la sub-categoria tributi, in possesso di diploma di laurea in giurisprudenza o in economia e commercio o equipollenti o diploma di ragioneria; c) le associazioni sindacali di categoria tra imprenditori indicate nell'articolo 32, comma 1, lettere a), b) e c), del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, nonché quelle che associano soggetti appartenenti a minoranze etnico-linguistiche; d) i centri di assistenza fiscale per le imprese e per i lavoratori dipendenti e pensionati; e) gli altri incaricati individuati con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze.

soggetto incaricato⁵ alla trasmissione delle dichiarazioni in via telematica. Si fa quindi rinvio ad un provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate per l'individuazione di termini e modalità per la variazione delle scelte da parte dei sostituti di imposta.

La RT si limita a riassumere la portata normativa, evidenziando che, al fine di verificare la completezza, la qualità e la tempestività della trasmissione dei dati da parte dei sostituti d'imposta e degli altri soggetti esterni, l'articolo 1, comma 2, a cui si rinvia per quanto di competenza, prevede l'istituzione, all'interno dell'Agenzia delle entrate, di una specifica unità di monitoraggio.

Al riguardo non si ha nulla da osservare in quanto la norma ha carattere procedurale.

Articolo 3

(Trasmissione all'Agenzia delle entrate da parte di soggetti terzi di dati relativi a oneri e spese sostenute dai contribuenti)

Il comma 1 dell'articolo in esame, modificando il comma 25 dell'articolo 78 della Legge 30 dicembre 1991, n. 413, dispone che, ai fini della elaborazione della dichiarazione dei redditi da parte dell'Agenzia delle entrate nonché dei controlli sugli oneri deducibili e detraibili, i soggetti che erogano mutui agrari e fondiari, le assicurazioni, gli enti previdenziali e le forme pensionistiche complementari trasmettono all'Agenzia delle entrate, entro il 28 febbraio di ogni anno⁶, per ciascun soggetto, una comunicazione contenente i dati inerenti gli interessi passivi e gli oneri accessori sui mutui, i premi di assicurazione sulla vita, causa morte e contro gli infortuni pagati, i contributi previdenziali ed assistenziali versati ed i contributi devoluti alle forme pensionistiche complementari. Si modifica anche il comma 26 della medesima L. 413/1991 specificando che le modalità ed il contenuto della trasmissione suddetta sono definite con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate; inoltre è previsto che in caso di omessa, tardiva o errata trasmissione dei dati si applica la sanzione di cento euro per ogni comunicazione, in deroga a quanto disposto dall'articolo 12 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472⁷. Infine nei casi di errata comunicazione dei dati, la sanzione non si applica qualora la correzione, mediante trasmissione dei dati corretti, avvenga entro cinque giorni successivi alla scadenza indicata del 28 febbraio, ovvero in caso di segnalazione da parte dell'Agenzia delle entrate, entro i cinque giorni successivi alla segnalazione stessa.

Il comma 2 dispone che ai fini della elaborazione della dichiarazione dei redditi l'Agenzia delle entrate può utilizzare i dati rilevati mediante la lettura ottica delle ricette mediche recanti prescrizione di farmaci di cui all'articolo 50, comma 7 del decreto-legge 30 settembre 2003, n. 269.

Il comma 4 prevede che con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze siano individuati termini e modalità per la trasmissione telematica all'Agenzia delle entrate dei dati relativi a tutte le altre spese che danno diritto a deduzioni o detrazioni dal reddito non indicate nei precedenti commi 1, 2 e 3.

Il comma 5 fa rinvio ad un emanando provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate, sentita l'Autorità garante per la protezione dei dati personali, per la disciplina delle modalità tecniche di utilizzo dei dati di cui ai precedenti commi 2 e 3.

⁵ Per il tramite di esso l'Agenzia delle entrate invierà le comunicazioni di ricezione delle dichiarazioni.

⁶ Nella disposizione vigente non è prevista una data di scadenza per l'invio delle informazioni in argomento.

⁷ In materia di sanzioni amministrative per le violazioni di norme tributarie.

La RT riassume la portata normativa dell'articolo ponendo l'attenzione essenzialmente sull'anticipo al 28 febbraio del termine per la trasmissione all'Agenzia delle entrate dei dati relativi ad alcuni oneri deducibili e/o detraibili, quali interessi passivi su mutui, premi assicurativi, contributi previdenziali, previdenza complementare.

Al riguardo non si ha nulla da osservare essendo la portata normativa dei commi 1 e 2 di natura procedurale.

Tuttavia, in merito al comma 4, si evidenzia che l'acquisizione dei dati ulteriori, relativi a spese, di varia natura e tipologia, che danno diritto a deduzioni o detrazioni, potrebbe comportare appesantimenti di natura organizzativo-gestionale. Tali attività faranno carico infatti sia a coloro che saranno tenuti all'invio dei predetti dati (i quali a loro volta potranno essere anche soggetti appartenenti alle amministrazioni statali o a quelle degli enti territoriali), sia all'Agenzia delle entrate che, una volta ricevute le informazioni, dovrà elaborarle e imputarne l'esatto valore alle dichiarazioni dei contribuenti o comunque sarà chiamata a verificarne l'esatto utilizzo ed indicazione nei casi in cui il contribuente abbia optato per l'invio della dichiarazione in via autonoma. Poiché dunque i profili evidenziati potrebbero produrre un incremento degli oneri di natura amministrativa-gestionale per una varietà di soggetti, anche pubblici ⁸, considerando altresì che l'Agenzia delle entrate ha il potere di effettuare accessi e verifiche nei confronti dei medesimi soggetti terzi per riscontrare la correttezza dei dati trasmessi, appaiono necessarie in merito ulteriori informazioni in ordine alla piena sostenibilità delle attività a valere sulle risorse umane, strumentali e finanziarie disponibili.

Il comma 3 prevede che ai fini della elaborazione della dichiarazione dei redditi, le ASL, le aziende ospedaliere, gli IRCCS, i policlinici universitari, le farmacie, pubbliche e private, i presidi di specialistica ambulatoriale, le strutture per l'erogazione delle prestazioni di assistenza protesica e integrativa, gli altri presidi e strutture accreditati per l'erogazione dei servizi sanitari e gli iscritti all'albo dei Medici chirurghi e degli odontoiatri, inviano al sistema Tessera sanitaria, secondo le modalità previste dal D.P.C.M. 26 marzo 2008, attuativo dell'articolo 50, comma 5-bis, del decreto-legge n. 269 del 2003, i dati relativi alle prestazioni erogate nel 2015 ad esclusione di quelle già previste nel comma 4, ai fini della loro messa a disposizione dell'Agenzia delle entrate. Le specifiche tecniche e le modalità operative relative alla trasmissione telematica dei dati sono rese disponibili sul sito internet del sistema Tessera sanitaria.

La RT non si sofferma specificamente sul presente comma. Più in generale, afferma che – relativamente agli investimenti hardware e software necessari alla gestione, trattamento ed elaborazione dei dati contenuti nei flussi informativi – si prevede l'assenza di maggiori oneri per la finanza pubblica in

⁸ Si pensi, ad esempio, all'invio da parte delle scuole o delle università dei contributi e rette pagate dagli iscritti.

quanto, tenuto conto dei limiti di spesa già previsti, commisurati alla reale capacità del partner tecnologico, si ipotizza solo una diversa distribuzione delle risorse tra i diversi progetti di automazione pianificati.

Al riguardo, andrebbero fornite delucidazioni in merito alle effettive modalità in virtù delle quali gli enti indicati dal comma possono raccogliere ed inviare, nonché il sistema Tessera sanitaria proficuamente gestire l'insieme di dati della più svariata origine di cui alla disposizione in esame senza nuovi o maggiori oneri a carico della finanza pubblica. Si sottolinea infatti che l'operazione delineata dalla disposizione sembra caratterizzarsi per una particolare complessità, la cui sostenibilità attraverso una mera redistribuzione delle risorse tra i diversi progetti pianificati dovrebbe essere più puntualmente supportata da elementi a sostegno.

Il comma 6 stabilisce che l'Agenzia delle entrate effettua controlli sulla correttezza dei dati trasmessi dai soggetti terzi con i poteri di cui al D.P.R. n. 600 del 1973.

La RT non analizza il comma.

Al riguardo, nulla da osservare, nel presupposto che l'Agenzia delle entrate possa svolgere i citati controlli avvalendosi delle risorse ordinariamente disponibili.

Articolo 4

(Accettazione e modifica della dichiarazione precompilata)

Il comma 1 del presente articolo dispone che la dichiarazione precompilata relativa al periodo d'imposta precedente può essere accettata o modificata dal contribuente.

Il comma 2 modifica alcuni riferimenti temporali contenuti nel decreto del Ministro delle finanze 31 maggio 1999, n. 164; in particolare:

- il termine di presentazione della dichiarazione (da parte dei possessori di redditi) previsto dall'articolo 13, comma 1 sia per il sostituto d'imposta sia per i CAF-dipendenti viene unificato e spostato, rispettivamente, dalla fine del mese di aprile o del mese di maggio dell'anno successivo a cui si riferisce la dichiarazione, in ogni caso al 7 luglio (comma 2, lettera a);
- il termine di invio telematico all'Agenzia delle entrate da parte dei CAF-dipendenti sia del risultato finale delle dichiarazioni, sia delle dichiarazioni predisposte viene spostato dal 30 giugno di ciascun anno al 7 luglio (comma 2, lettera b), punto 1);
- la consegna al contribuente della copia della dichiarazione dei redditi viene effettuata entro 30 giorni dalla presentazione della dichiarazione (comma 2, lettera b) punto 2);
- la consegna al contribuente da parte del sostituto d'imposta (che comunica di voler prestare assistenza fiscale) della dichiarazione elaborata e del relativo prospetto di liquidazione avverrà entro trenta giorni dalla data di presentazione della dichiarazione e non più entro il 31 maggio di ciascun anno (comma 2, lettera c), punto 1);
- la trasmissione telematica all'Agenzia delle entrate da parte dei sostituti di imposta che hanno prestato direttamente assistenza fiscale dovrà avvenire entro il 7 luglio

di ciascun anno in luogo del 30 giugno di ciascun anno (comma 2, lettera c) punto 1).

Il comma 3 chiarisce che la presentazione della dichiarazione precompilata – sia essa accettata o modificata – da parte del contribuente potrà avvenire o direttamente in via telematica da parte del contribuente stesso, previa abilitazione ai servizi telematici dell’Agenzia delle entrate, o tramite il proprio sostituto d’imposta che presta assistenza fiscale, o tramite un CAF o professionista abilitato. In quest’ultimo caso sarà necessaria la presentazione anche della documentazione per la verifica di conformità, la quale comporta, per i soggetti che inviano la dichiarazione, l’assunzione di responsabilità ai fini di quanto previsto nel successivo articolo 6, comma 1 del presente decreto.

Il comma 4 dispone invece, per i soggetti privi di sostituto d’imposta tenuto ad effettuare il conguaglio, che il termine di presentazione della dichiarazione sia anticipato al 31 maggio, con le modalità indicate al precedente comma 3. La relazione illustrativa evidenzia che l’anticipazione della data si rende necessaria in quanto i contribuenti in argomento devono poter effettuare i versamenti, se dovuti, entro il 16 giugno.

Il comma 5 stabilisce che i coniugi possono congiungere le proprie dichiarazioni⁹ in sede di accettazione o di modifica; però in caso di dichiarazione precompilata messa a disposizione di uno solo dei coniugi è esclusa la presentazione diretta della dichiarazione, rimanendo possibile l’invio solo tramite CAF, professionista abilitato o sostituto d’imposta.

Secondo il comma 6, con provvedimento del Direttore dell’Agenzia delle entrate sono individuati sistemi alternativi di accettazione o modifica da parte del contribuente della dichiarazione precompilata.

Infine il comma 7 dispone che i termini indicati nel precedente articolo 2, comma 2, nonché quelli predisposti dai commi da 2 a 4 del presente articolo, potranno esser modificati con decreto del Ministro dell’economia e delle finanze.

La RT non considera l’articolo.

Al riguardo, non si hanno osservazioni da formulare visto il carattere procedurale della norma; tuttavia, la disposizione contenuta nel comma 3, lettera c) del presente articolo, in ragione dell’aumento di responsabilità da parte dei CAF e dei professionisti abilitati, potrebbe determinare un aggravio dei costi del servizio, con possibile traslazione dell’onere in termini di aumenti dei corrispettivi per quei contribuenti che, volendo correttamente modificare la dichiarazione precompilata, si rivolgono ad uno dei soggetti indicati. Nell’ottica di assicurare in concreto la piena soddisfazione delle finalità perseguite dalla delega fiscale, andrebbe valutato se tali profili di possibile maggiore onerosità per i contribuenti possano favorire la *tax compliance* o invece possano indurre, in una qualche misura, a comportamenti, per così dire "acquiescenti", rispetto a quanto risulta dalle dichiarazioni predefinite qualora si presentassero più convenienti per i contribuenti per effetto di dati non completi o aggiornati¹⁰ rispetto all’effettiva situazione fiscale.

⁹ Ai sensi dell’articolo 13, comma 4, del citato D.M. 164/1999 i coniugi che possono presentare congiuntamente le proprie dichiarazioni sono quelli non legalmente ed effettivamente separati e non in possesso di redditi di lavoro autonomo, o d’impresa.

¹⁰ Si pensi alle liberalità, alle spese mediche presso studi e laboratori privati, alle tasse scolastiche, alle rette per asili nido privati, ecc.

Articolo 5 *(Limiti ai poteri di controllo)*

Il presente articolo, al comma 1, dispone che in caso di presentazione della dichiarazione precompilata senza modifiche, direttamente o tramite il sostituto d'imposta che presta l'assistenza fiscale, si escludono:

- i controlli formali sui dati forniti con le certificazioni da parte di sostituti d'imposta e sui dati relativi agli oneri indicati nella dichiarazione precompilata forniti dai soggetti terzi indicati nell'articolo 3 del decreto in esame; resta fermo il controllo della sussistenza delle condizioni soggettive che danno diritto alle detrazioni, comprese quelle per familiari a carico ed alle agevolazioni, nonché degli oneri certificati dai sostituti d'imposta per i quali gli stessi non hanno effettuato le trattenute;
- i controlli preventivi sui rimborsi complessivamente superiori ai quattromila euro di cui all'articolo 1, comma 586 della legge 27 dicembre 2013, n. 147.

Il comma 2 dispone che nel caso la dichiarazione precompilata sia modificata con incidenza sulla determinazione del reddito o dell'imposta e venga presentata direttamente dal contribuente o tramite sostituto d'imposta non operano le esclusioni di cui al precedente comma 1, con ciò quindi prevedendo¹¹ l'esecuzione del controllo su tutti i dati indicati in dichiarazione.

Infine il comma 3, prevede che il controllo formale è effettuato nei confronti del CAF o dei professionisti abilitati¹² nel caso di presentazione della dichiarazione precompilata, anche con modifiche, effettuata dagli stessi. Il controllo viene effettuato altresì nei confronti dei dati relativi agli oneri forniti all'Agenzia delle entrate da soggetti terzi ed indicati nella dichiarazione precompilata. Permane comunque in capo al contribuente il controllo della sussistenza delle condizioni soggettive che danno diritto alle detrazioni ed alle agevolazioni nonché degli oneri certificati dai sostituti d'imposta ma non da essi trattenuti.

La RT non considera l'articolo.

Al riguardo, pur nel considerare il carattere procedurale della norma, si evidenzia che la disposizione contenuta nel comma 2, che prevede il controllo di tutti i dati indicati in dichiarazione – quindi anche di quelli forniti all'Agenzia delle entrate direttamente dai sostituti d'imposta e dai terzi che certificano oneri – nel caso di modifica della dichiarazione precompilata inviata direttamente o per il tramite del sostituto d'imposta che presta assistenza fiscale, potrebbe esser foriera di maggiori oneri per l'erario per effetto della duplicazione delle verifiche (quindi con aggravio di tempi e costi) su dati acquisiti dai sostituti di imposta o da soggetti terzi. Per quanto concerne invece il comma 3, si ripropone all'attenzione la criticità evidenziata nel commento dell'articolo 4, con riferimento alla traslazione di costi del servizio sui contribuenti nonché sui comportamenti dei medesimi nel riscontro dei dati precompilati. L'omissione di rettifiche e/o integrazioni di tali dati precompilati, possibili anche in relazione al timore di verifiche formali o in ragione di valutazioni opportunistiche, potrebbe vanificare il rispetto del principio, costituzionalmente protetto, della concorso agli oneri erariali in ragione della propria capacità contributiva.

¹¹ Così come si legge anche nella relazione illustrativa.

¹² Che appongono il visto di conformità.

Articolo 6 **(Visto di conformità)**

Il presente articolo, con il comma 1, disciplina il visto di conformità che il contribuente può chiedere ai soggetti responsabili dell'invio telematico, di cui all'articolo 35 del Decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241¹³; in particolare, modificando il vigente articolo 39, comma 1, lettera a) del citato decreto legislativo, si prevede che in caso di apposizione di visto infedele da parte dell'intermediario (e fatto salvo il caso di presentazione di dichiarazione rettificativa) quest'ultimo sarà soggetto al pagamento di una somma pari all'importo dell'imposta, della sanzione e degli interessi che sarebbe stata richiesta al contribuente. Eventuali controversie sono devolute alla giurisdizione tributaria. Nel caso di trasmissione, entro il 10 novembre dell'anno in cui la violazione è commessa, da parte del CAF o professionista abilitato, di dichiarazione rettificativa del contribuente o – qualora il contribuente non intenda presentare la nuova dichiarazione – di comunicazione dei dati relativi alla rettifica¹⁴ la somma dovuta è pari solo alla sanzione. Nella relazione illustrativa si evidenzia, nel merito, che si tiene conto dell'impegno assunto dagli intermediari nei confronti dei contribuenti per una corretta predisposizione della dichiarazione e dell'affidamento di questi ultimi circa la definitività del rapporto tributario relativo alla medesima dichiarazione, per cui si determina una sorta di "sostituzione" della posizione dell'originario debitore, il contribuente, con quella del soggetto intermediario inadempiente rispetto alla corretta esecuzione del rapporto contrattuale, che si concretizza con il rilascio di un visto di conformità infedele. In via ulteriore e conseguentemente alle modifiche sopra ricordate si esclude la sanzione amministrativa attualmente prevista nei casi di visto di conformità o asseverazione rilasciati per le dichiarazioni non precompilate¹⁵.

Il successivo comma 2 dispone che nel solo caso della dichiarazione rettificativa il contribuente è tenuto al pagamento della maggiore imposta dovuta e dei relativi interessi, con ciò rimanendo in capo ai soggetti intermediari le sole somme a titolo di sanzioni, ai sensi di quanto descritto nel precedente comma 1.

Il comma 3, lettere a) e b), modificando diversi articoli del vigente decreto del Ministro delle finanze 31 maggio 1999, n. 164, prevede l'estensione della garanzia – attualmente disposta a favore dei clienti che si rivolgono agli intermediari per il risarcimento degli eventuali danni provocati dall'attività prestata – anche a favore dello Stato o del diverso ente impositore. Di conseguenza, in considerazione del maggior rischio connesso alla nuova disciplina delle dichiarazioni precompilate, si prevede che il massimale non possa esser inferiore ai tre milioni di euro¹⁶.

La modifica contenuta nel comma 3, lettera c) riguarda l'articolo 26 del DM 164/1999; in particolare, sostituendo il vigente comma 3-*bis*, si prevede che ai fini della verifica del visto di conformità, entro il 31 dicembre del secondo anno successivo a quello di trasmissione della dichiarazione, l'Agenzia delle entrate trasmetta in via telematica le richieste di chiarimenti e documenti relativi alle dichiarazioni precompilate. Con l'aggiunta poi del comma 3-*ter* si dispone che l'esito del controllo è comunicato in via telematica agli intermediari con l'indicazione dei motivi che hanno dato luogo alla rettifica dei dati contenuti nella dichiarazione al fine di segnalare eventuali valutazioni erranee. Infine il nuovo comma 3-*quater* dispone che le somme dovute a seguito dei controlli possano esser pagate entro 30 giorni dal ricevimento della comunicazione (di cui al precedente comma 3-*ter*) mediante delega a banca convenzionata, ai sensi dell'articolo 19 del citato D.Lgs. 241/1997; in tal caso le somme a titolo di sanzione vengono ridotte a due terzi.

¹³ Si tratta dei: responsabili dell'assistenza dei centri fiscali; degli iscritti negli albi dei dottori commercialisti, dei ragionieri e dei periti commerciali e dei consulenti del lavoro; dei soggetti iscritti nei ruoli di periti ed esperti tenuti dalle camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura per la sub-categoria tributi, in possesso di diploma di laurea in giurisprudenza o in economia e commercio o equipollenti o diploma di ragioneria.

¹⁴ Il cui contenuto sarà definito con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate.

¹⁵ Modifica al medesimo articolo 39 del citato D.Lgs 241/1997 riguardante l'inserimento della nuova lettera a-bis).

¹⁶ Modifiche relative all'articolo 6, comma 1 e 22, comma 1 in materia di garanzie di cui al citato decreto del Ministro delle finanze 164/1999.

Infine il comma 4 dispone che le modifiche contenute nel comma 3 decorrono dall'assistenza fiscale prestata nel 2015.

La RT evidenzia che la disposizione del presente articolo, con la quale viene previsto il caso di visto infedele, non comporta oneri per il bilancio dello Stato in quanto la misura delle somme richieste ai CAF ed ai professionisti è pari alla somma dell'imposta, della sanzione e degli interessi che sarebbero stati richiesti al contribuente.

Al riguardo, nel condividere la valutazione circa la mancanza di oneri, ad una prima analisi della disciplina di cui al comma 1, lettera a) per i casi di visto infedele, si ravvisano elementi della novella suscettibili di determinare un aumento del contenzioso di natura tributaria; infatti la traslazione della responsabilità dal contribuente – che presenta la documentazione sulla cui base viene compilata la dichiarazione da asseverare – al soggetto (CAF, professionista ecc.) che appone il visto presenta delle criticità con riferimento all'imputazione delle effettive responsabilità in caso di errore ascrivibile al contribuente. Si pensi all'ipotesi, contemplata dalla norma, in cui l'intermediario sarebbe comunque soggetto al pagamento della sanzione nonostante abbia provveduto a comunicare i dati relativi alla rettifica nei casi in cui il contribuente non abbia voluto presentare una nuova dichiarazione in tal senso. Anche il comma 2 si muove nella medesima direzione con l'individuare una responsabilità dell'intermediario in caso di dichiarazione rettificativa; nella ipotesi di rettifica dovuta ad errore del contribuente, sarà improbabile che il sostituto decida di pagare pacificamente la sanzione, potendosi ipotizzare l'instaurazione di contenziosi per l'individuazione delle responsabilità effettive e delle rivalse tra intermediario e contribuente in ambito civilistico sia, in termini più generali e per i profili fiscali, controversie con l'Amministrazione finanziaria nell'ambito della giurisdizione tributaria chiamata in causa esplicitamente dalla norma.

È inoltre implicito ipotizzare un aggravio di oneri per i contribuenti che si rivolgeranno agli intermediari in quanto questi ultimi, dovendo far fronte alle garanzie poste a tutela dei terzi, dello Stato e degli enti impositori, saranno chiamati a sostenere maggiori spese per l'adeguamento delle relative coperture assicurative che potrebbero trovare ristoro attraverso l'incremento dei ricavi o, quale effetto indiretto, attraverso una diminuzione (a parità di condizioni) della base imponibile delle imposte dirette ed IRAP dovute dagli intermediari quale risultante dell'aumento del premio assicurativo pagato per adeguare le garanzie ai più ampi livelli di tutela.

Ad una prima analisi sembra potersi affermare che tutto l'impianto normativo prefigurato, almeno per i primi tempi di attuazione, potrebbe determinare un aggravio di oneri amministrativo-gestionali a causa della messa a punto della nuova procedura. Inoltre le disposizioni in commento necessitano di un approfondimento – se del caso anche sotto il profilo redazionale – in relazione

all'eventualità che i contribuenti decidano di accettare la dichiarazione precompilata anche nei casi in cui questa presenti, per effetto di possibili ed eventuali errori, una situazione vantaggiosa per il contribuente stesso (si ipotizzi il caso di compensi percepiti all'estero per i quali l'Agenzia delle entrate può non disporre di informazioni). Infatti dalla procedura analizzata si evince che tali contribuenti, qualora accettino la dichiarazione precompilata, non solo non saranno sottoposti ai controlli formali (ai sensi del precedente articolo 5), ma per essi il periodo per l'eventuale verifica sulla corretta apposizione del visto di conformità subirà un accorciamento in quanto essa andrà esperita entro il 31 dicembre del secondo anno successivo a quello di trasmissione della dichiarazione, ai sensi del nuovo comma 3-bis dell'articolo 26 del citato decreto 164/1999¹⁷.

Si chiedono pertanto chiarimenti.

Articolo 7 **(Modifica compensi)**

Il comma 1 sopprime il primo periodo del comma 2 dell'articolo 38 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, laddove è oggi stabilito che per le attività di assistenza fiscale svolta dai sostituti d'imposta, i quali provvedano anche ad apporre il visto di conformità alle dichiarazioni, spetta un compenso a carico del bilancio dello Stato di 13,03 euro per ciascuna dichiarazione elaborata e trasmessa¹⁸.

Il comma 2 abroga il comma 1 dell'articolo 18 del decreto 31 maggio 1999, n. 164, laddove è oggi stabilito che ai sostituti il compenso per la mera compilazione delle dichiarazioni viene corrisposto in misura doppia per l'elaborazione e la predisposizione delle dichiarazioni in forma congiunta.

Il comma 3 prevede che con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, da adottare entro il 30 novembre 2014, sono rimodulate, *senza incremento di oneri per il bilancio dello Stato e per i contribuenti*, le misure dei compensi previste dall'articolo 38, comma 1, del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, tenendo conto dei diversi adempimenti posti a carico dei CAF e dei professionisti di cui all'articolo 1. È inoltre stabilito che le nuove misure dei compensi troveranno applicazione solo a partire dall'assistenza fiscale prestata nel 2015.

La RT afferma che la disposizione, concernente la rimodulazione compensi ai CAAF/professionisti che prestano assistenza per tener conto del diverso livello di responsabilità nel processo, prevede espressamente che detto intervento, da attuarsi con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, da emanarsi entro il 30 novembre 2014, non debba comportare incremento di oneri per il bilancio dello Stato e per i contribuenti.

Infatti, si prevede l'eliminazione dei compensi ai sostituti d'imposta che prestano assistenza fiscale ma che non appongono visto di conformità (attualmente il compenso unitario è pari a 13,03 euro) e la redistribuzione dei compensi ai CAF/professionisti che prestano assistenza. La disposizione non

¹⁷ Si rammenta che ai sensi dell'articolo 43 del Dpr n. 600/1973, gli avvisi di accertamento, ai fini reddituali, devono essere notificati, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre del quarto anno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione.

¹⁸ Decr. Direttoriale 14 giugno 2011.

comporta nuovi oneri per la finanza pubblica in quanto si ipotizza una mera rimodulazione dei compensi unitari, a parità di costo complessivo per lo Stato e per i contribuenti, da ottenere prevedendo compensi diversificati per le diverse attività svolte dagli intermediari nell'ambito del processo (assistenza, verifica di conformità, elaborazione e invio delle dichiarazioni). Attualmente il compenso unitario a favore dei CAF/professionisti è pari a 14 euro indipendentemente dalle fasi di lavorazione effettuate.

Al riguardo, il dispositivo provvede alla abrogazione della norma che prevede il compenso per i sostituti d'imposta che prestino assistenza fiscale (compenso unitario per ciascuna dichiarazione previsto a l.v. di 13,03 euro) e destina i relativi risparmi alla rideterminazione dei compensi, da attuarsi con apposito D.M., alla revisione dei compensi previsti per i CAF/Professionisti in relazione alle analoghe attività svolte sulle dichiarazioni delle persone fisiche (compenso già previsto a legislazione vigente, di importo indifferenziato per le attività svolte per ciascuna dichiarazione, 14 euro).

Per i profili di copertura, posto che la misura si limita sostanzialmente ad una operazione di compensazione destinando i risparmi correlati alla norma abrogativa di cui al comma 1-2, alla copertura del maggior onere connesso alla prevista rideterminazione (in aumento) dei compensi unitari ad oggi previsti per i professionisti ed i CAAF, che prestino assistenza fiscale ai lavoratori dipendenti tenuti alla presentazione di dichiarazione dei redditi, e che tale rideterminazione dovrà avvenire senza oneri aggiuntivi per il bilancio dello Stato, non ci sono osservazioni.

Ad ogni modo, per i profili di quantificazione, al fine di corrispondere piena trasparenza allo scrutinio degli effetti finanziari, va comunque sottolineato che la RT, in linea con quanto previsto dall'articolo 17, comma 3, della legge di contabilità, dovrebbe contenere l'esposizione dei dati da considerare ai fini della determinazione degli effetti finanziari della misura: ciò che, a rigore, imporrebbe l'evidenziazione dei dati relativi all'onere annualmente sostenuto dal bilancio, a legislazione vigente, in conto "minori" entrate, in relazione ai compensi da corrispondere ai sostituti d'imposta per il servizio di assistenza fiscale reso ai propri dipendenti^{19 20} – di cui è prevista l'abrogazione dal comma 1-

¹⁹ In proposito, occorre sottolineare che la corresponsione dei compensi spettanti ai sostituti d'imposta per l'attività di assistenza fiscale prestata ai propri dipendenti è operata mediante una "automatica" riduzione dei versamenti delle ritenute fiscali da versare all'erario da parte del sostituto stesso, che non costituisce comunque corrispettivo agli effetti dell'imposta sul valore aggiunto. Cfr. AGENZIA DELLE ENTRATE, Direzione Centrale Servizi ai contribuenti, Circolare n. 14/E del 9 maggio 2013, pagina 7-8.

²⁰ Dal punto di vista contabile, si segnala infatti che in corrispondenza del capitolo 1023 (IRPEF) dello stato di previsione dell'entrata del bilancio dello Stato, i piani gestionali nn. 19 e 20 sono rispettivamente indicati in relazione ai "Versamenti diretti d'imposta effettuati dai sostituti d'imposta in relazione all'assistenza fiscale prestata ai propri dipendenti" e ai "Versamenti a titolo di acconto effettuati dai sostituti d'imposta in relazione all'assistenza fiscale prestata ai propri dipendenti", le cui previsioni di entrata di 543 milioni nel 2014, 562 nel 2015 e 581 nel 2016 e di 1.184 milioni nel 2014, 1026 milioni nel

distintamente dall'evidenziazione della quota degli stanziamenti di spesa che sono invece previsti nel bilancio a legislazione vigente, in quanto specificamente destinati alla copertura dei fabbisogni di spesa previsti in relazione dalla corresponsione dei compensi ai C.A.A.F./professionisti, per l'attività di assistenza fiscale da loro prestata ai lavoratori dipendenti²¹.

Articolo 8 **(Semplificazioni in materia di addizionali comunali e regionali all'Irpef)**

Il comma 1 dell'articolo in titolo – che nel suo complesso ha la finalità di semplificare l'attività di predisposizione della dichiarazione dei redditi e di assistenza da parte degli intermediari fiscali – modificando l'articolo 50 del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, prevede che le regioni e le province autonome di Trento e Bolzano inviino, ai fini della pubblicazione sul sito informatico del dipartimento delle finanze²², entro il 31 gennaio dell'anno a cui l'addizionale regionale si riferisce, i dati contenuti nei provvedimenti di variazione dell'addizionale stessa, individuati con decreto del Ministero dell'economia e delle finanze. Il mancato inserimento nel suddetto sito informatico comporta l'inapplicabilità di sanzioni ed interessi. Viene inoltre uniformata la data di riferimento del domicilio fiscale ai fini dell'addizionale regionale e comunale portandola dal 31 dicembre dell'anno a cui si riferisce l'addizionale stessa al 1 gennaio.

Il comma 2 dispone che l'acconto dell'addizionale comunale sia versato con la stessa aliquota deliberata per l'anno precedente²³.

Il comma 3 disciplina l'invio telematico, mediante inserimento nell'apposita sezione del Portale del federalismo fiscale, ai fini della pubblicazione nel sito informatico del dipartimento delle finanze da parte dei comuni dei dati contenuti nelle delibere e delle condizioni che danno diritto alle esenzioni a titolo di addizionale comunale all'IRPEF, secondo quanto previsto con decreto del Ministero dell'economia e delle finanze sentita la conferenza stato-città ed autonomia locali.

Infine il comma 4 dispone che i decreti del Ministero dell'economia e delle finanze citati siano emanati, in sede di prima applicazione, entro 30 giorni dalla data di entrata in vigore del presente decreto.

La RT evidenzia che l'articolo ha l'obiettivo di semplificare ed uniformare le disposizioni in materia di addizionale regionale e di addizionale comunale.

Al riguardo, trattandosi di norme procedurali, non si ha nulla da osservare.

2015 e 1.286 milioni nel 2016, dovrebbero tuttavia considerarsi al "netto" dei compensi riconosciuti per l'attività di assistenza fiscale.

²¹ Sulla procedura di liquidazione e pagamento dei compensi previsti a legislazione vigente per i C.A.A.F./Professionisti si rinvia al D.M. del ministro dell'economia e delle finanze 29 marzo 2007. Ad ogni modo, si segnala che dal citato decreto emerge che la spesa sostenuta dal bilancio per i compensi grava integralmente per i C.A.A.F./professionisti, sul capitolo 3845 dello stato di previsione del ministero dell'economia e delle finanze. Il capitolo 3845 dello stato di previsione del ministero dell'economia e delle finanze, reca una previsione pari a 321.497.790 euro nel 2014, di 321.497.790 nel 2015 e 316.897.790 nel 2016.

²² www.finanze.gov.it

²³ Il vigente comma 4, dell'articolo 1 del decreto legislativo 28 settembre 1998, n. 360 prevede che per detta aliquota si possa effettuare la modifica se la delibera è pubblicata entro il 20 dicembre dell'anno precedente.

Articolo 9 *(Disposizioni di attuazione e finali)*

Il presente articolo, al comma 1, specifica che con uno o più provvedimenti del Direttore dell'Agenzia delle entrate sono individuati i termini e le modalità applicative delle disposizioni in materia di dichiarazione precompilata di cui ai precedenti articoli da 1 ad 8.

Il comma 2 dichiara invece che alle funzioni previste dai commentati articoli da 1 ad 8 del presente decreto, l'Agenzia delle entrate provvede con le risorse umane, strumentali e finanziarie previste a legislazione vigente, senza nuovi o maggiori oneri per la finanza pubblica.

La RT si sofferma sul rinvio operato ad uno o più provvedimenti del Direttore dell'Agenzia delle entrate per l'individuazione dei termini e delle modalità applicative delle disposizioni esaminate. Inoltre ribadisce che alle nuove funzioni l'Agenzia provvederà con le risorse previste a legislazione vigente senza nuovi o maggiori oneri per lo Stato; specifica poi che, qualora nel corso dell'attuazione delle disposizioni dovessero emergere oneri non preventivabili, l'eventuale copertura che si rendesse necessaria potrà esser individuata nei risparmi gestionali derivanti dall'adozione di un sistema automatizzato di invio e ricezione della documentazione necessaria al controllo ai CAF/professionisti anziché ai contribuenti e nei risparmi di spesa che potranno esser conseguiti, over necessario, per effetto della rimodulazione dei compensi di cui all'articolo 7 del presente decreto.

Al riguardo si osserva che il quadro di dettaglio della disciplina in esame sarà disponibile solo con l'emanazione dei provvedimenti del Direttore dell'Agenzia delle entrate, per cui nulla si può affermare in via preventiva in ordine agli eventuali oneri associabili alla disposizione in commento mancando elementi specifici che consentano di verificare le effettive modalità applicative delle disposizioni in parola e quindi i connessi riflessi di natura finanziaria.

Tuttavia, il comma 2 afferma che le funzioni in discorso dovranno essere assicurate senza nuovi o maggiori oneri per la finanza pubblica; sul punto si rende necessario un supplemento informativo che permetta di riscontrare l'effettiva sostenibilità delle nuove attività e delle connesse procedure di invio delle dichiarazioni precompilate. Le attività prefigurate nelle disposizioni commentate si presentano infatti complesse e, come evidenziato in precedenza²⁴, almeno per i primi tempi di applicazione è ragionevole attendersi, per l'implementazione del sistema, un carico di lavoro significativo sugli uffici che, a parità di strutture, mezzi ed uomini, potrebbero non far fronte con pari efficacia a tutte le attività alle quali sono chiamati, correndo il rischio, ad esempio, di penalizzare le ordinarie attività di controllo ed accertamento, con possibili conseguenze negative per l'erario.

Nel merito, infatti, è la stessa relazione tecnica ad ipotizzare eventuali oneri non preventivabili ai quali far fronte con risparmi gestionali derivanti

²⁴ In particolare al commento dell'articolo 6.

dall'adozione di un sistema automatizzato di invio e ricezione di documentazione, non meglio delineato in questa sede. In assenza di informazioni più specifiche sul punto, andrebbe confermata, con tutto l'opportuno supporto informativo, l'adeguatezza del predetto sistema automatizzato a poter congruamente coprire tutti gli eventuali maggiori oneri. Appare quindi necessario un chiarimento sul punto.

Articolo 10 **(Spese di vitto e alloggio dei professionisti)**

Il presente articolo modifica, a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2015, la vigente disciplina in materia di deducibilità integrale delle spese per vitto e alloggio sostenute dal committente per il professionista e da questi addebitate in fattura²⁵. In particolare ora si prevede che le prestazioni alberghiere e di somministrazione di alimenti e bevande acquistate direttamente dal committente non costituiscono compensi in natura per il professionista.

La RT sottolinea che i professionisti, alla luce della nuova normativa non devono "riaddebitare" in fattura tali spese al committente e non possono considerare il relativo ammontare quale componente di costo deducibile dal proprio reddito di lavoro autonomo. Evidenzia quindi che la nuova disposizione si pone come norma sostanzialmente semplificatrice e configurandosi come una mera partita di giro non comporta effetti in termini di gettito.

Al riguardo, pur condividendo che la semplificazione in argomento²⁶ – che comporta il non riaddebito in fattura delle spese al committente da parte del professionista – si sostanzia in una mera partita di giro e che quindi non determina, almeno ad una prima analisi, effetti in termini di gettito, si osserva però che nella prassi vigente tali spese sono considerate, secondo il parere dell'Agenzia delle entrate, come assimilabili ai compensi in natura²⁷. Come tali quindi sono assoggettabili, al momento del riaddebito in fattura al committente da parte del professionista, ai sensi dell'articolo 25 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, alla ritenuta alla fonte a titolo di acconto delle imposte sui redditi, nella misura del 20 per cento, nonché all'IVA nella misura del 22%. Pertanto in ragione di tale ultimo aspetto, sarebbe necessario che si quantificasse il minor gettito derivante dall'esclusione di tali rimborsi spese dalla ritenuta alla fonte a titolo di acconto IRPEF, nonché dall'IVA al 22%²⁸ – anche se per questa ultima andrebbero stimati i soli effetti

²⁵ Secondo periodo del comma 5 dell'articolo 54 del decreto del presidente della repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 (TUIR).

²⁶ Che nello specifico ripropone il contenuto dell'articolo 29 del disegno di legge "Misure di semplificazione degli adempimenti per i cittadini e le imprese e di riordino normativo" (A.S. 958).

²⁷ Si veda in proposito la risoluzione dell'Agenzia delle entrate n. 69/E del 21 marzo 2003.

²⁸ Si rammenta che la prestazione alberghiera e la somministrazione di alimenti e bevande è invece soggetta all'aliquota del 10%.

derivanti dal rimborso da parte di committenti persone fisiche (quindi non soggetti IVA) o soggetti esenti da IVA (che non potrebbero detrarre l'IVA a credito) – in quanto non più rientranti nel concetto di “compensi in natura” del professionista. Infatti nella nuova disciplina tali spese non saranno più considerate corrispettivi e ciò, necessariamente, significherà, a parità di ogni altra condizione, una diminuzione nel volume complessivo dei compensi del professionista su cui calcolare l'IVA e la ritenuta a titolo di acconto.

Inoltre sarà necessario chiarire se la norma in questione, nella futura prassi applicativa, possa essere interpretata dagli operatori in modo da ricomprendere oltre alle citate spese di vitto ed alloggio sostenute dal committente per il professionista anche le eventuali altre spese, quali ad esempio quelle di viaggio, anticipate dal committente²⁹ e in favore del professionista.

Si chiedono pertanto chiarimenti.

Articolo 11 ***(Società tra professionisti)***

L'articolo dispone che alle società tra professionisti, indipendentemente dalla forma giuridica assunta, si applica, anche ai fini dell'imposta regionale sulle attività produttive (IRAP), il regime fiscale delle associazioni senza personalità giuridica costituite tra persone fisiche per l'esercizio in forma associata di arti e professioni, di cui all'articolo 5, comma 3, lettera c) del decreto del presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 (TUIR).

La RT dopo aver riassunto la portata normativa evidenzia che la disposizione non comporta effetti in termini di gettito.

Al riguardo si ricorda che l'articolo 3, commi da 3 ad 11 della legge 183/2011 ha istituito la figura della società tra professionisti il cui regime fiscale viene chiarito con la norma in esame; ad essa si applicherà, ai fini delle imposte dirette e dell'IRAP ed indipendentemente dalla effettiva forma giuridica assunta, il regime fiscale previsto per le associazioni senza personalità giuridica costituite tra persone fisiche³⁰, con conseguente riconduzione alla imposizione IRPEF. La nuova disciplina prefigurata genera una separazione tra forma giuridica (quella delle società di capitale o di persone) e regime fiscale applicabile (quello delle

²⁹ L'analogia con le spese in argomento è evidente e sembrerebbe incoerente escludere le spese di viaggio dalla tipologia delle spese che non sono più configurabili come “compensi in natura”. Sul punto si veda anche la circolare n. 37/IR del 9 gennaio 2014 del consiglio nazionale dei dottori commercialisti e degli esperti contabili rinvenibile sul sito: www.irdec.it – I rimborsi spese e le spese anticipate dal committente nella determinazione del reddito di lavoro autonomo.

³⁰ In via generale si ricorda che in base al disposto dell'articolo 5 del TUIR, i redditi delle associazioni senza personalità giuridica costituite tra persone fisiche per l'esercizio in forma associata di arti e professioni sono imputati a ciascun socio, indipendentemente dalla percezione, proporzionalmente alla sua quota di partecipazione agli utili. Il reddito dell'associazione va ripartito tra gli associati che risultano tali al termine del periodo d'imposta. È possibile, durante l'anno, effettuare dei prelievi da parte degli associati che costituiscono mere anticipazioni finanziarie nel rapporto tra l'associazione e i singoli associati, non assumendo però alcun rilievo ai fini della determinazione del reddito prodotto dall'associazione.

associazioni non riconosciute). Infatti, a legislazione vigente, per tutte le società che non si qualificano come "tra professionisti" ed aventi forma di società di capitale l'imposta da applicare è l'IRES, mentre per quelle che assumono i tipi delle società di persone l'imposta riferibile è l'IRPEF. La disciplina in commento quindi riconducendo tutte le società tra professionisti, a prescindere dal tipo, al regime fiscale delle associazioni senza personalità giuridica costituite tra persone fisiche genera un *unicum* nell'ambito fiscale che potrebbe avere riflessi in termini finanziari. Sarebbe necessario che il Governo supportasse l'affermazione che si legge in RT con specifiche informazioni in ordine agli effetti di gettito che potrebbero derivare dalla nuova disciplina al fine di escludere possibili conseguenze negative per l'erario; infatti qualora il nuovo regime si presentasse più conveniente fiscalmente si potrebbe assistere anche a trasformazioni di società già esistenti³¹, non qualificabili come "tra professionisti", in società di tal natura con il solo scopo di beneficiare di un eventuale regime fiscale più conveniente.

Inoltre per i soggetti già operanti si pone il problema se dover rettificare e correggere i criteri di imputazione delle componenti di reddito in quanto la nuova disposizione non si esprime in merito alla decorrenza del regime fiscale in argomento; nello specifico infatti il reddito prodotto dalle società tra professionisti costituite sotto forma di società di capitali verrà attribuito secondo il regime della trasparenza fiscale che vede regole diverse rispetto a quelle previste dall'IRES, prima fra tutte quella dell'imputazione di costi e ricavi secondo il criterio di cassa rispetto a quello di competenza. Poiché non può escludersi a priori che qualche società di capitali possa aver utilizzato i criteri di determinazione del reddito secondo disciplina IRES, ci si interroga sulla possibilità che la norma in esame, se retroattiva possa creare incertezze applicative e possibili contenziosi tra contribuente e fisco³².

Si chiedono quindi chiarimenti al fine di escludere riflessi negativi in termini di gettito.

Articolo 12 ***(Dichiarazione di successione: esoneri e documenti da allegare)***

L'articolo all'esame modifica parzialmente il vigente regime fiscale delle dichiarazioni di successione di cui al decreto legislativo 31 ottobre 1990, n. 346; in particolare con la lettera a), punto 1) dell'unico comma del presente articolo è previsto che, in caso di erogazione di rimborsi fiscali successivamente alla presentazione della dichiarazione di successione, gli eredi non devono presentare dichiarazione sostitutiva o integrativa³³; conseguentemente con la lettera c) si modifica il comma 1 dell'articolo 33 del citato D.Lgs. 346/1990 in cui si dispone che

³¹ Si pensi alle società di capitali che svolgono attività professionali (di tipo ingegneristico, legale, medico) già presenti sul mercato.

³² Nel caso il cambio di regime comporti una diversa posizione fiscale del contribuente (di maggior debito o maggior credito).

³³ Modifica del comma 6 dell'articolo 28 del citato D.Lgs. n. 346/1990.

l'ufficio del registro liquida l'imposta di successione e donazione considerando anche i suddetti rimborsi fiscali erogati successivamente alla presentazione della dichiarazione di successione.

Il punto 2) della lettera a), modificando il comma 7 dell'articolo 28 eleva il valore entro il quale non vi è obbligo di dichiarazione, se l'eredità è devoluta al coniuge ed ai parenti in linea retta e non comprende beni immobili o diritti reali immobiliari, portandolo dalle attuali 50 milioni di lire ai centomila euro.

Infine il punto b) del comma 1 dell'articolo in argomento, aggiungendo il comma 3-*bis* all'articolo 30, dispone che alcuni documenti³⁴ da allegare alla dichiarazione possono esser sostituiti anche da copie non autentiche unitamente ad una dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà di cui all'articolo 47 del testo unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia di documentazione amministrativa³⁵ attestante che le stesse costituiscono copie degli originali. È fatta comunque salva la facoltà dell'Agenzia delle entrate di richiedere i documenti in originale o in copia autentica.

La RT, dopo aver riassunto il contenuto di alcune modifiche evidenzia che le disposizioni in esame, avendo natura semplificatoria non comportano effetti in termini di gettito.

Al riguardo non si ha nulla da osservare atteso che gli uffici finanziari³⁶ sono in grado di conoscere le effettive posizioni debitorie e creditorie dei soggetti (*de cuius* ed eredi). Con riferimento alla possibilità per gli uffici di richiedere agli interessati i documenti in originale o in copia autentica, si invita a valutare la conformità dell'opzione normativa con l'impianto del D.P.R. 445/2000, ed in particolare con quanto disposto dall'articolo 19, ultimo capoverso, in materia di modalità alternative all'autenticazione di copie³⁷ e dall'articolo 43 in tema di accertamenti d'ufficio.

³⁴ In particolare ci si riferisce a:

- c) gli atti di ultima volontà dai quali è regolata la successione;
- d) l'atto pubblico o la scrittura privata autenticata dai quali risulta l'eventuale accordo delle parti per l'integrazione dei diritti di legittima lesi;
- g) l'ultimo bilancio o inventario nonché le pubblicazioni ed i prospetti;
- h) gli altri inventari formati in ottemperanza a disposizioni di legge;
- i) i documenti di prova delle passività e degli oneri deducibili nonché delle riduzioni e detrazioni dell'imposta sulle successioni e donazioni.

³⁵ Decreto Presidente della Repubblica 28 dicembre 2000, n. 445.

³⁶ Dopo l'unificazione degli uffici fiscali, iniziata con le riforme contenute nel decreto del Presidente della Repubblica 27 marzo 1992, n. 287 e successivi interventi, l'Agenzia delle entrate si occupa, oltre che delle competenze proprie dell'ex dipartimento delle entrate anche delle competenze dell'ex ufficio del registro liquidando direttamente l'imposta di successione e donazione.

³⁷ Si ricorda che, ai sensi dell'articolo 19 la dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà di cui all'articolo 47 può riguardare anche il fatto che la copia di un atto o di un documento conservato o rilasciato da una pubblica amministrazione, la copia di una pubblicazione ovvero la copia di titoli di studio o di servizio sono conformi all'originale. Tale dichiarazione può altresì riguardare la conformità all'originale della copia dei documenti fiscali che devono essere obbligatoriamente conservati dai privati.

Articolo 13

(Abrogazione della comunicazione all'Agenzia delle entrate per i lavori che proseguono per più periodi di imposta ammessi alla detrazione IRPEF delle spese sostenute per la riqualificazione energetica degli edifici)

L'articolo in esame abroga il comma 6 dell'articolo 29 del decreto-legge 29 novembre 2008, n. 185 il quale prevede che il modello di comunicazione per lavori concernenti gli interventi di riqualificazione energetica³⁸ vada presentato con riferimento ai soli interventi i cui lavori proseguono oltre il periodo d'imposta al fine di comunicare le spese sostenute nei periodi d'imposta precedenti a quello in cui i lavori sono terminati³⁹.

La RT non ascrive effetti finanziari in quanto la norma ha natura procedurale.

Al riguardo si rammenta che la norma di cui si propone l'abrogazione ha come finalità quella di consentire la verifica del rispetto dei tetti massimi ammessi al beneficio della detrazione sull'imposta sul reddito delle persone fisiche (IRPEF) per le spese di riqualificazione energetica. Occorre chiarire se tali verifiche potranno comunque essere efficacemente effettuate dagli uffici finanziari anche senza l'invio della comunicazione in argomento. Differentemente si potrebbero verificare effetti di minor gettito IRPEF per indebite detrazioni in relazione ad interventi di riqualificazione energetica, oltre i limiti consentiti⁴⁰.

Capo II

Semplificazioni per i rimborsi

Articolo 14

(Esecuzione dei rimborsi IVA)

L'articolo in esame sostituisce l'articolo 38-*bis* del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, configurandolo in modo tale da ricomprendere nei rimborsi eseguibili senza alcun adempimento quelli di importo fino a 15.000 euro e disponendo che, per l'esecuzione dei rimborsi superiori a

³⁸ Così come predisposto e disciplinato dal provvedimento dell'Agenzia delle entrate 6 maggio 2009.

³⁹ Il citato modello deve esser presentato entro novanta giorni dal-*termine* di ciascun periodo d'imposta in cui sono state sostenute le spese oggetto della comunicazione; in caso di mancato invio viene irrogata la sanzione pecuniaria che va da 256 € a 2.065 €.

⁴⁰ Questi sono di diverso ammontare a seconda della tipologia di intervento, in via sintetica si rammenta che il limite della detrazione è pari a:

- 100.000 euro in caso di interventi su edifici esistenti per la climatizzazione invernale inferiore di almeno il 20% rispetto a parametri posti su apposita tabella;
- 60.000 euro su interventi di edifici esistenti per strutture opache verticali o orizzontali e finestre, comprensive di infissi; installazione di pannelli solari;
- 30.000 euro per sostituzione di impianti di climatizzazione invernali con caldaie a condensazione o pompe di calore; sostituzione di scaldacqua tradizionali con scaldacqua a pompa di calore.

tale limite a favore di contribuenti non a rischio, è sufficiente in linea generale che la dichiarazione o l'istanza da cui emerge il credito Iva siano munite di visto di conformità⁴¹ e che vengano autocertificate alcune caratteristiche dei soggetti in ordine p.es. al versamento dei contributi; la garanzia risulta necessaria in presenza di particolari situazioni elencate dettagliatamente dal comma 4⁴².

L'articolo fa inoltre rinvio ad un decreto del Ministro dell'economia e delle finanze volto ad individuare, anche progressivamente, in relazione all'attività esercitata ed alle tipologie di operazioni effettuate, le categorie di contribuenti per i quali i rimborsi sono eseguiti in via prioritaria.

La RT evidenzia che la disposizione, in particolare, innalza da 5.000 a 15.000 euro il limite dell'ammontare dei rimborsi eseguibili senza alcun adempimento e prevede la possibilità per i contribuenti non a rischio di ottenere il rimborso presentando esclusivamente la dichiarazione con il visto di conformità e la dichiarazione sostitutiva di atto notorio; sono per contro individuate le ipotesi di rischio che rendono necessaria la garanzia. La RT afferma la neutralità finanziaria della disposizione in esame con riferimento ai saldi di finanza pubblica, argomentando che ai fini dell'indebitamento netto rileva il riconoscimento del credito, sul quale la proposta in oggetto non determina variazioni e che, ai fini del fabbisogno di cassa e del saldo netto da finanziare, i rimborsi continueranno ad essere erogati nei limiti delle risorse finanziarie rese disponibili all'Agenzia delle entrate nell'ambito della ordinaria pianificazione su base annua con gli ordinari stanziamenti di bilancio e compatibilmente con gli obiettivi di cassa del conto disponibilità.

Al riguardo, si evidenzia che, come riportato nella relazione illustrativa, la disposizione è finalizzata anche alla chiusura della procedura d'infrazione 2013/4080, nella quale si contesta all'Italia sia la lunghezza dei tempi riscontrati per i rimborsi annuali Iva, sia l'eccessiva severità delle condizioni richieste per godere dell'esenzione dall'obbligo di prestare garanzia per accedere ad alcune tipologie di rimborso.

Per i profili di competenza, si rileva che l'affermazione della RT in base alla quale i rimborsi continueranno ad essere erogati nell'ambito della pianificazione su base annua con gli ordinari stanziamenti di bilancio appare meritevole di specifici chiarimenti, che confermino le possibilità concrete di conseguimento dell'obiettivo del superamento della procedura di infrazione che passa attraverso la velocizzazione dei rimborsi con l'asserita neutralità finanziaria della novella ai fini del fabbisogno di cassa e del saldo netto da finanziare. In assenza di dette rassicurazioni, non sembra si possa escludere che, almeno nel

⁴¹ O della sottoscrizione alternativa di cui all'articolo 10, comma 7, primo e secondo periodo, del decreto-legge 1/7/2009, n. 78

⁴² Si tratta p.es. dei soggetti passivi che esercitano un'attività d'impresa da meno di due anni diversi dalle imprese start-up innovative e di quelli ai quali, nei due anni antecedenti la richiesta di rimborso, sono stati notificati avvisi di accertamento o di rettifica da cui risulti, per ciascun anno, una differenza tra gli importi accertati e quelli dell'imposta dovuta superiore a specifici valori percentuali che variano in relazione all'entità degli importi dichiarati.

primo esercizio in cui la norma trovi applicazione, possa determinarsi la necessità di un maggior esborso dell'erario, in termini di cassa. A tal proposito si ricorda che la disposizione rinvia ad un successivo decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, per l'individuazione delle categorie di contribuenti per i quali i rimborsi sono eseguiti in via prioritaria.

Articolo 15

(Rimborso dei crediti d'imposta e degli interessi in conto fiscale)

Nel comma 1, intervenendo sulla disposizione dell'articolo 78, comma 33, lettera a) della legge 30 dicembre 1991, n. 413 che riguarda l'erogazione del rimborso da parte dei concessionari del servizio della riscossione⁴³, si prevede che contestualmente all'erogazione stessa sono liquidati ed erogati gli interessi, nella misura determinata dalla legislazione vigente. La modifica concerne anche l'anticipazione da sessanta a venti giorni dell'erogazione dei rimborsi qualora l'agente della riscossione riceva apposita comunicazione da parte dell'ufficio competente. La disposizione si applica ai rimborsi erogati a partire dal 1 gennaio 2015.

La RT afferma che la norma di cui all'articolo in esame ha natura sostanzialmente procedurale e prevede l'erogazione dei rimborsi da parte dell'agente della riscossione senza che il contribuente debba presentare apposita richiesta degli interessi eventualmente maturati; la RT evidenzia quindi che la disposizione in esame non determina effetti finanziari, avendo esclusivamente la finalità di semplificare gli adempimenti a carico dei contribuenti destinatari dei rimborsi d'imposta, mantenendo inalterato il riconoscimento dei relativi interessi.

Al riguardo, si chiedono chiarimenti in merito alla possibilità che l'anticipazione del rimborso a favore dei soggetti per i quali l'agente della riscossione riceva apposita comunicazione da parte dell'ufficio competente possa generare – a decorrere dal primo periodo di applicazione (a partire dal 1 gennaio 2015) a ridosso della fine dell'anno e probabilmente per importi non rilevanti – erogazioni di rimborsi per volumi maggiori rispetto a quelli a legislazione vigente con possibili effetti negativi, in termini di flussi di cassa, per l'erario.

Articolo 16

(Compensazione dei rimborsi da assistenza e compensi dei sostituti d'imposta)

L'articolo dispone che, a far data dal 1° gennaio 2015, le somme rimborsate ai (percipienti) contribuenti sulla base dei prospetti di liquidazione delle dichiarazioni dei redditi e dei risultati contabili trasmessi dai CAF e dai professionisti abilitati sono compensate dai sostituti d'imposta unicamente con le modalità di cui all'articolo 17 del decreto legislativo n. 241 del 1997⁴⁴, nel mese successivo a quello in cui è stato effettuato il rimborso; i compensi per l'assistenza fiscale prestata dai sostituti d'imposta vengono corrisposti riconoscendo un credito da utilizzare in compensazione con le medesime modalità di cui al citato articolo 17 del D.Lgs.

⁴³ Nello specifico, viene sostituita la lettera a) del comma 33.

⁴⁴ In materia di versamenti unitari e compensazione utilizzando il modello unico di pagamento (F24).

241/1997, a partire dal mese successivo a quello in cui la dichiarazione è stata elaborata e trasmessa. Di conseguenza viene abrogato il comma 1 dell'articolo 1 del decreto del Presidente della Repubblica 10 novembre 1997, n. 445 in cui si prevede la compensazione interna delle ritenute. Per i citati sostituti d'imposta le somme compensate a titolo di rimborso e compenso per assistenza fiscale non concorrono alla determinazione del limite di compensazione attualmente previsto dall'articolo 34, comma 1 della legge 23 dicembre 2000, n. 388, fissato in 700.000 euro per ciascun anno solare.

Prevede inoltre che i sostituti d'imposta che effettuano versamenti di ritenute o imposte sostitutive superiori al dovuto, scomputino detti importi dai successivi versamenti, utilizzando elusivamente le modalità della compensazione di cui all'articolo 17 del decreto legislativo n. 241 del 1997.

La RT richiama le disposizioni vigenti, in base alle quali i sostituti d'imposta eseguono i conguagli risultanti dai prospetti di liquidazione operando maggiori ritenute in caso di debito d'imposta e minori ritenute in caso di credito; afferma poi che le norme proposte, favoriscono la trasparenza e la semplificazione delle operazioni poste in essere dai sostituti d'imposta nell'attività di assistenza fiscale, prevedendo che le suddette operazioni siano effettuate mediante l'utilizzo della delega di versamento F24.

La RT afferma che tale modifica non comporta effetti sui saldi di finanza pubblica, in quanto l'esposizione in F24 di tali crediti ne comporterebbe la regolazione contabile sui pertinenti capitoli/articoli del bilancio dello Stato. In altri termini la compensazione tramite modello di versamento F24 in luogo di quella interna risulta neutrale ai fini contabili per il bilancio dello stato, dal momento che alla maggiore spesa necessaria per la compensazione delle entrate derivante dall'utilizzo del credito corrisponderebbe una maggiore entrata di pari importo. Viene evidenziato che dagli ultimi dati disponibili⁴⁵ risulta che l'ammontare dei rimborsi da assistenza fiscale è circa 7,3 miliardi di euro; mentre i compensi spettanti sono circa 10 milioni di euro. Sotto l'aspetto strettamente di bilancio, ai fini del saldo netto da finanziare, si registrano le seguenti variazioni:

a) + 7.310 mln di euro a titolo di maggiori entrate da iscrivere nello stato di previsione delle entrate conseguenti ai versamenti delle ritenute operate dai sostituti al lordo dei compensi e dei rimborsi fiscali (effettuati a seguito della presentazione del modello di dichiarazione 730);

b) + 7.310 milioni di euro quali maggiori somme – da appostare sulla pertinente unità di voto dello stato di previsione del Ministero dell'economia e delle finanze — da accreditare sulla contabilità speciale 1778 "Fondi di bilancio" per il successivo riversamento all'entrata del bilancio statale in corrispondenza dell'ammontare dei crediti fruiti in compensazione tramite mod. F24.

La RT afferma poi che in base alla norma del disegno di legge in esame la fruizione del credito d'imposta mediante compensazione in F24 avviene a

⁴⁵ Per quanto si legge nella relazione illustrativa, si tratta dei dati riferiti all'anno 2012.

partire dal mese successivo a quello nel quale viene corrisposto il rimborso ovvero, per quanto concerne il compenso, dal mese successivo a quello di trasmissione del 730; la normativa vigente e quella proposta sarebbero quindi identiche sotto il profilo della tempistica nei flussi di cassa e dell'entità dei flussi stessi. Conseguentemente, non vi sarebbero effetti finanziari sui saldi di finanza pubblica.

Al riguardo, pur condividendo la neutralità delle nuove modalità di compensazione secondo il disposto contenuto nel citato articolo 17 del D.Lgs. 241/1997, si evidenzia una esigenza di chiarimento circa la mancanza di effetti finanziari in ordine alla non concorrenza – delle somme rimborsate e dei compensi a titolo di assistenza fiscale prestata – alla determinazione del limite posto dalla vigente normativa e pari a 700.000 euro. Dalla nuova disposizione potrebbero derivare compensazioni superiori a quelle effettuate a legislazione vigente ed iscritte a bilancio, con conseguenze negative in termini di flussi di cassa; infatti nulla si modificherebbe in termini di competenza, ma si avrebbe un'anticipazione nei tempi di recupero dei crediti maturati da parte dei sostituti di imposta con riflessi finanziari negativi sul saldo di cassa.

Nel merito si chiedono chiarimenti.

Capo III **Semplificazioni per le società**

Articolo 17 ***(Razionalizzazione comunicazioni dell'esercizio di opzione)***

L'articolo in commento, con l'obiettivo di introdurre semplificazioni per taluni adempimenti dichiarativi, interviene sulle pertinenti disposizioni in materia di IRES, contenute nel TUIR⁴⁶, e dell'IRAP⁴⁷ che disciplinano le modalità di adesione ai regimi fiscali opzionali della c.d. trasparenza fiscale, del consolidato nazionale, della *tonnage tax* e del regime IRAP di determinazione del valore della produzione netta per le società di persone e le imprese individuali.

In particolare, al comma 1, per i soggetti IRES che intendono aderire al regime della trasparenza fiscale non sarà più richiesto l'invio all'Amministrazione finanziaria di una comunicazione *ad hoc* – da rendere entro il primo dei tre esercizi sociali nei quali l'opzione è irrevocabile con le modalità indicate nell'apposito provvedimento direttoriale⁴⁸. Sarà invece sufficiente esercitare l'opzione nella dichiarazione IRES presentata nel periodo di imposta a decorrere dal quale si intende esercitare l'opzione.

La stessa innovazione è introdotta, al comma 2, per l'adesione al regime del consolidato nazionale. Per la disciplina vigente, invece, l'opzione è resa con l'apposita comunicazione entro

⁴⁶ In particolare, i primi tre commi, intervengono rispettivamente sugli articoli 115, comma 4, 119, comma 1, lett. d), 155, comma 1 del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917.

⁴⁷ Il comma 4 novella l'articolo 5-*bis*, comma 2, secondo periodo, del d.lgs. 15 dicembre 1997, n. 446.

⁴⁸ Provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate del 4 agosto 2004.

il sedicesimo giorno del sesto mese successivo alla chiusura del periodo di imposta precedente al primo esercizio al quale si riferisce l'esercizio dell'opzione stessa.

Anche per il regime opzionale della *tonnage tax*, il comma 3, riferisce l'esercizio dell'opzione ad una specifica indicazione nella dichiarazione presentata nel periodo di imposta a decorrere dal quale si vuole operante il nuovo regime e non più, come per la disciplina vigente, attraverso l'apposita comunicazione da rendere entro il termine di tre mesi dall'inizio del periodo di imposta a partire dal quale il contribuente intende fruire del regime opzionale.

Il comma 4 interviene sulle modalità riconosciute a società in nome collettivo, società in accomandita semplice ed equiparate ed alle persone fisiche esercenti attività commerciali, purché in regime di contabilità ordinaria, di esercizio dell'opzione per la determinazione del valore della produzione netta ai fini IRAP secondo le regole previste per le società di capitali e gli enti commerciali. Alla comunicazione da rendere all'Amministrazione finanziaria utilizzando l'apposito modello⁴⁹ si sostituisce quella effettuata con la dichiarazione IRAP presentata nel periodo di imposta a decorrere dal quale si intende esercitare l'opzione.

Il comma 4 fissa la decorrenza delle sopra descritte innovazioni a partire dal periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014.

La RT stima che la disposizione non produce effetti finanziari in quanto interviene solo in tema di procedure dichiarative.

Al riguardo, le norme in commento sostituiscono alle specifiche comunicazioni da rendere all'Amministrazione finanziaria, avvalendosi di appositi modelli e nel rispetto delle diverse scadenze previste, il criterio omogeneo, anche sotto il profilo temporale, dell'utilizzo per la manifestazione dell'opzione della dichiarazione annuale IRES o IRAP presentata nel periodo di imposta a partire dal quale è operante il regime opzionale. Le nuove disposizioni quindi, rispetto alla disciplina vigente, allineano con riguardo al termine di presentazione della dichiarazione IRES o dell'IRAP il momento in cui l'Amministrazione finanziaria ha informazione del regime opzionale prescelto dal contribuente. Le differenze sotto il profilo temporale rispetto alle discipline vigenti, variabili da un regime all'altro⁵⁰, in ogni caso non vanno oltre il medesimo esercizio finanziario e non dovrebbero pertanto determinare effetti pregiudizievoli per l'Amministrazione finanziaria.

Appare opportuna sul punto una conferma.

Articolo 18

(Razionalizzazione delle modalità di presentazione e dei termini di versamento nelle ipotesi di operazioni straordinarie poste in essere da società di persone)

Il comma 1 interviene sull'articolo 1, comma 1 del regolamento 322/1988 che disciplina le modalità di redazione e sottoscrizione delle dichiarazioni ai fini delle imposte sui redditi e dell'IRAP. Espungendo il riferimento ai soli soggetti IRES, la norma consente l'utilizzo dei modelli di dichiarazione approvati nel corso dello stesso anno solare nel quale si chiude

⁴⁹ Di cui al provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate del 31 marzo 2008, modificato dal provvedimento del 29 maggio 2008

⁵⁰ Ad esempio rispetto alla *tonnage tax* l'informazione all'Amministrazione finanziaria sarà posticipata rispetto al termine di tre mesi dall'inizio del periodo di imposta a partire dal quale il contribuente intende fruirne, indicato dalla vigente disciplina per l'esercizio dell'opzione.

l'esercizio sociale anche alle società di persone ed enti equiparati con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare.

Il comma 2, riformulando il primo periodo dell'articolo 17, comma 1 del D.P.R. 435/2001, nelle ipotesi di operazioni straordinarie (liquidazione, trasformazione, scissione e fusione)⁵¹ che coinvolgono società di persone o associazioni prevede che il versamento del saldo dovuto con riferimento alla dichiarazione dei redditi ed a quella dell'IRAP è effettuato entro il giorno 16 del mese successivo a quello di scadenza del termine di presentazione della dichiarazione.

La RT, dopo aver affermato che sono rivisti i termini di versamento per le società di persone al fine di evitare di dover versare le imposte in largo anticipo rispetto alla presentazione della dichiarazione, evidenzia che la disposizione in esame non comporta effetti in termini di gettito. Anche nella relazione illustrativa si legge che con la modifica si evita in tal modo ai soggetti di dover versare le imposte in un unico termine fisso, con largo anticipo rispetto alla presentazione della dichiarazione.

Al riguardo, anche sulla base di quanto si legge nella RT nella parte in cui parrebbe implicitamente associare alle disposizioni in commento l'effetto di posticipare il versamento delle imposte dovute dalle società di persone che effettuano operazioni straordinarie rispetto a quanto previsto nella legislazione vigente, appaiono opportuni chiarimenti volti ad escludere possibili effetti finanziari pregiudizievoli per l'erario in termini di cassa.

Capo IV

Semplificazioni riguardanti la fiscalità internazionale

Articolo 19

(Semplificazione delle dichiarazioni delle società o enti che non hanno la sede legale o amministrativa nel territorio dello Stato)

Con l'abrogazione dell'articolo 4, comma 2 del D.P.R. n. 600 del 1973 prefigurato dalla norma in titolo viene meno l'obbligo per le società o enti che non hanno la sede legale o amministrativa nel territorio dello Stato di indicare in dichiarazione dei redditi l'indirizzo dell'eventuale stabile organizzazione nel territorio nazionale e, in ogni caso, le generalità e l'indirizzo in Italia di un rappresentante per i rapporti tributari.

La RT, dopo aver ricordato il contenuto della norma di cui si prefigura l'abrogazione, evidenzia che la disposizione non produce effetti in termini di gettito, avendo carattere semplificatorio. Nella relazione illustrativa si rappresenta che i dati predetti risultano già in possesso dell'Amministrazione

⁵¹ Si tratta delle ipotesi di cui agli articoli 5 e 5-bis del D.P.R. 22 luglio 1998, n. 322.

finanziaria. Le comunicazioni dei dati anagrafici all'Agenzia delle entrate devono avvenire attraverso i canali e i modelli istituzionali che non sono più quelli dichiarativi. La possibilità che il contribuente invii nuove e diverse informazioni anagrafiche tramite canali (quale la dichiarazione dei redditi) dai quali le informazioni anagrafiche non vengono registrate crea incertezza e possibili conseguenze negative in fase di notifica degli atti.

Al riguardo, non si hanno osservazioni, stante il carattere semplificatorio della norma.

Articolo 20
(Comunicazione all'Agenzia delle entrate dei dati contenuti nelle lettere d'intento)

Con le modifiche riferite all'articolo 1, comma 1, lett. c), del D.L. 746/1983, si interviene sulla materia delle comunicazioni dei dati delle lettere di intento relative ad operazioni senza applicazione dell'imposta, prevedendo che sia l'esportatore abituale, e non più il suo fornitore, ad inviare in via telematica all'Agenzia delle entrate preventivamente i dati contenuti nella lettera di intenti che sarà consegnata al proprio fornitore, unitamente alla ricevuta telematica di presentazione all'Agenzia predetta. Si precisa inoltre che entro 120 giorni dall'entrata in vigore delle disposizioni in commento l'Agenzia delle entrate potrà a disposizione dell'Agenzia delle dogane e dei monopoli la banca dati delle dichiarazioni di intento per dispensare dalla consegna in dogana della copia cartacea delle predette dichiarazioni e delle ricevute di presentazione (al comma 1). Al fine di tener conto dei nuovi destinatari e modalità operative dell'obbligo comunicativo è conseguentemente riformulata la sanzione amministrativa prevista all'articolo 7 del D.Lgs. 471/1997 (al comma 2). Si fa quindi rinvio ad un provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate⁵² per la definizione delle modalità applicative, anche di natura tecnica, delle predette disposizioni e per l'individuazione dei requisiti cui è subordinato il rilascio della ricevuta da parte della predetta Agenzia. Si precisa infine che le nuove norme di cui ai commi 1 e 2 dell'articolo in esame si applicano alle dichiarazioni di intento relative ad operazioni senza applicazione di imposta da effettuare a decorrere dal 1 gennaio 2015.

La RT, dopo aver rappresentato che la disposizione interviene sulla comunicazione dei dati delle lettere di intento che il fornitore deve effettuare (articolo 1, comma 1, lettera c), del D.L. n. 746/83) all'Agenzia, ribaltando l'onere in capo all'esportatore abituale, evidenzia che la disposizione in esame non comporta effetti in termini di gettito.

Al riguardo, non si hanno osservazioni per quanto di competenza.

⁵² Da emanare entro 90 giorni dall'entrata in vigore delle disposizioni in commento.

Articolo 21

(Comunicazione delle operazioni intercorse con paesi black list)

Con le disposizioni in titolo si interviene sull'articolo 1, comma 1 del D.L. 40/2010⁵³ in materia di obblighi informativi verso l'Amministrazione finanziaria per i soggetti passivi IVA diretti a contrastare frodi fiscali e finanziarie internazionali e nazionali operate, tra l'altro nella forma dei cosiddetti "*caroselli*" e "*cartiere*". In particolare, le norme in commento riferiscono l'obbligo di comunicare in forma telematica all'Agenzia delle entrate tutte le cessioni di beni e le prestazioni di servizi di importo superiore a 10.000 euro (per la disciplina vigente la soglia è pari ad euro 500) effettuate, ricevute, registrate, o soggette a registrazione nei confronti di operatori economici aventi sede, residenza o domicilio nei Paesi c.d. *black list*; si prevede inoltre che la comunicazione sia effettuata con cadenza annuale. Il comma 2, riferisce l'applicazione delle nuove norme alle operazioni poste in essere nell'anno solare in corso alla data di entrata in vigore delle disposizioni in titolo.

La RT dopo aver riassunto il contenuto della disposizione, conclude affermando che la norma in esame non comporta effetti in termini di gettito.

Al riguardo, si rileva che le principali novità delle disposizioni in commento rispetto alla vigente disciplina riguardano la cadenza dell'obbligo informativo (elevata ad un anno)⁵⁴ e la nuova soglia di valore delle operazioni da comunicare (portata da 500 euro a 10.000 euro). In entrambi i casi le modifiche appaiono significative rispetto alla disciplina vigente. Si ricorda che la RT associata all'articolo 1, comma 1 del D.L. 40 del 2010 riferiva allo stesso un effetto di recupero di gettito pari a 40 milioni di euro annui, a partire dal 2011, e che, in ordine alla quantificazione ed all'utilizzo del recupero di gettito IVA stimato come copertura degli oneri del provvedimento, erano state espresse criticità metodologiche dal Servizio del bilancio⁵⁵, in relazione a diversi profili tra i quali il fatto che la valutazione era stata costruita prendendo a parametro esclusivamente basi imponibili riferibili a San Marino, pur avendo la norma una portata applicativa riferita a tutti i paesi Black list.

⁵³ Il vigente comma 1 dell'articolo 1 del D.L. 40/2010 così dispone: "Per contrastare l'evasione fiscale operata nella forma dei cosiddetti «caroselli» e «cartiere», anche in applicazione delle nuove regole europee sulla fatturazione elettronica, i soggetti passivi all'imposta sul valore aggiunto comunicano telematicamente all'Agenzia delle entrate, secondo modalità e termini definiti con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, da adottare entro trenta giorni dalla data di entrata in vigore del presente decreto, tutte le cessioni di beni e le prestazioni di servizi di importo superiore a euro 500 effettuate e ricevute, registrate o soggette a registrazione, nei confronti di operatori economici aventi sede, residenza o domicilio in Paesi cosiddetti *black list* di cui al decreto del Ministro delle finanze in data 4 maggio 1999, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica italiana n. 107 del 10 maggio 1999 e al decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 21 novembre 2001, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica italiana n. 273 del 23 novembre 2001" ^L

⁵⁴ Si ricorda che la materia è disciplinata dal DM 30 marzo 2010 che individua, per le comunicazioni, periodi trimestrali per i soggetti che hanno realizzato, nei quattro trimestri precedenti e per ciascuna categoria di operazioni, un ammontare totale trimestrale non superiore a 50.000 euro e periodi mensili per i soggetti che non versano nelle predette condizioni. Il modello di comunicazione è presentato all'Agenzia delle entrate per via telematica entro l'ultimo giorno del mese successivo al periodo di riferimento (artt. 2 e 3).

⁵⁵ Cfr. XVI legislatura, Servizio del bilancio del Senato, Nota di lettura n. 79, maggio 2010, p. 1 e ss. <http://www.senato.it/service/PDF/PDFServer/BGT/00736735.pdf>

In considerazione di quanto precede non è possibile riscontrare positivamente l'affermazione della RT nella parte in cui esclude per le norme in commento effetti in termini di gettito in mancanza di elementi informativi e dati che possano comprovarne il fondamento, anche perché quanto ora asserito è in contraddizione con quanto si legge nella RT associata all'articolo 1, comma 1 del D.L. 40/2010.

Appaiono quindi necessari chiarimenti sul punto riferiti anche ai profili di adeguatezza del quadro informativo che residuerà dopo l'entrata in vigore della disposizione in commento e degli strumenti di cui l'Amministrazione finanziaria potrà in futuro disporre per le attività di accertamento relative a fattispecie al di sotto della nuova soglia di 10.000 euro, rispetto alle quali viene comunque in rilievo la medesima esigenza di contrasto alle frodi ed all'evasione (tenuto conto anche di eventuali frazionamenti delle operazioni finalizzati ad eludere gli obblighi informativi predetti).

In via ulteriore si osserva che se può condividersi l'affermazione – che si legge in detta RT da ultimo citata – sulla difficoltà di stimare *ex ante* gli effetti finanziari ascrivibili a detti obblighi informativi, andrebbe riscontrato se analoga difficoltà possa affermarsi *ex post* nella individuazione di eventuali variazioni registrate nei valori del gettito IVA recuperato che possa associarsi specificamente agli obblighi informativi introdotti con il decreto n. 40/2010, in raffronto a dati comparabili riferiti a periodi antecedenti l'entrata in vigore della norma⁵⁶. Dati ed informazioni che si assumono necessari al fine di poter consentire al Parlamento di individuare il miglior temperamento tra l'interesse alle semplificazioni perseguito dalla norma in esame e quello all'azione di contrasto alle frodi fiscali e finanziarie con i conseguenti benefici associati in termini di recupero di gettito.

Articolo 22

(Richiesta di autorizzazione per effettuare operazioni intracomunitarie)

Le disposizioni in titolo intervengono sull'articolo 35 del D.P.R. 633/1972, recante norme concernenti le dichiarazioni di inizio, variazione e cessazione di attività, modificandone i commi 7-*bis* e 15-*bis* ed abrogando, in conseguenza delle novelle operate, i commi 7-*ter*⁵⁷ e 15-*quater*⁵⁸. In particolare le nuove disposizioni fanno derivare dalla volontà espressa nella

⁵⁶ In considerazione degli ormai oltre 4 anni di operatività della norma (dal marzo 2010 ad oggi) potrebbero risultare infatti disponibili dati pertinenti nonché valutazioni ed analisi espresse dalla competente amministrazione finanziaria in ordine all'efficacia ed alle eventuali criticità delle norme vigenti rispetto alle finalità perseguite.

⁵⁷ Il comma 7-*ter* dispone che con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate sono stabilite le modalità di diniego o revoca dell'autorizzazione di cui al comma 7-*bis*. Si ricorda che in base a tale ultima disposizione che lo schema in esame propone di novellare, per i soggetti che hanno effettuato l'opzione di voler operare in abito infra comunitario, entro trenta giorni dalla data di attribuzione della partita IVA, l'Ufficio può emettere provvedimento di diniego dell'autorizzazione a effettuare le operazioni di cui al Titolo II, Capo II del D.L. 331/1993.

⁵⁸ Il comma 15-*quater*, ai fini del contrasto alle frodi sull'IVA intracomunitaria, fa rinvio ad un provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate per stabilire i criteri e le modalità di inclusione

dichiarazione di inizio attività ai fini IVA di operare in ambito *infra* comunitario, l'inclusione immediata nella banca dati dei soggetti passivi che effettuano operazioni intracomunitarie⁵⁹. La nuova norma dispone inoltre la cancellazione dalla banca dati della partita IVA a seguito della mancata presentazione di alcun elenco riepilogativo per quattro trimestri consecutivi successivi, presumendo in tal modo che il soggetto passivo IVA non intenda più effettuare operazioni *infra* comunitarie. La cancellazione dalla banca dati, disposta a cura dell'Agenzia delle entrate è preceduta dall'invio di apposita comunicazione all'interessato. Per la disciplina vigente invece, a seguito della manifestazione di volontà del contribuente, entro trenta giorni dalla data di attribuzione della partita IVA, l'Amministrazione finanziaria può emettere un provvedimento di diniego dell'autorizzazione ad effettuare le predette operazioni.

Con riferimento al comma 15-*bis*, le disposizioni in commento precisano che gli uffici, avvalendosi dei poteri di cui al D.P.R. 633/1972, verificano che i dati forniti dai soggetti IVA siano completi ed esatti. Si prevede inoltre che, in caso di esito negativo delle verifiche, l'Amministrazione, con provvedimento, determini la cessazione della partita IVA ed escluda la stessa dalla banca dati dei soggetti passivi che effettuano operazioni *infra* comunitarie. Si fa quindi rinvio ad un apposito provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate per la fissazione delle modalità operative per l'inclusione delle partite Iva nella predetta banca dati nonché per l'individuazione dei criteri e delle modalità di cessazione della partita IVA e dell'esclusione della stessa dalla banca dati medesima.

La RT chiarisce che la disposizione permette al contribuente, all'atto dell'attribuzione della partita IVA, di poter contestualmente richiedere l'inclusione nella banca dati dei soggetti passivi che effettuano operazioni *intra*-UE, di cui al Regolamento 7 ottobre 2010, n. 904/2010. L'intervento in esame è volto ad assicurare una maggiore armonizzazione della disciplina IVA nazionale al diritto dell'UE in materia di attribuzione del numero di identificazione IVA e inserimento dello stesso nella banca dati dei soggetti passivi che effettuano operazioni *intra*-UE. Conclude non ascrivendo alla disposizione in esame effetti finanziari.

Al riguardo, dopo aver ricordato che ad alcune delle disposizioni dell'articolo 35 interessate dall'intervento in titolo era stato associato un recupero di IVA pari a 191, 5 mln di euro per il solo anno 2011⁶⁰, non si hanno osservazioni per quanto di competenza nel presupposto che, anche il nuovo impianto normativo – che in sintesi dispone l'immediata inclusione nella predetta banca dati per coloro che intendano operare in ambito *infra* comunitario e ne disciplina le relative variazioni nella iscrizione della partita IVA in dipendenza di verifiche o inattività – non pregiudichi le attività di recupero del gettito IVA per le operazioni *infra* comunitarie.

delle partite IVA nella banca dati dei soggetti passivi che effettuano operazioni intracomunitarie, ai sensi dell'[articolo 22 del Regolamento \(CE\) del 7 ottobre 2003, n. 1798](#)

⁵⁹ Di cui all'articolo 17 del regolamento (CE) n. 904/2010 del Consiglio del 7 ottobre 2010.

⁶⁰ Nella RT associata all'articolo 27 del D.L. 79/2010 – Si veda sul punto la nota di lettura del Servizio del bilancio n. 81 del giugno 2010, XVI legislatura, p. 166 e ss. <http://www.senato.it/service/PDF/PDFServer/BGT/00737279.pdf>

Articolo 23 **(Semplificazione elenchi intrastat servizi)**

La disposizione in commento, attraverso il rinvio ad un provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate⁶¹ ed in ottica di semplificazione, prefigura la modifica delle informazioni che devono essere rese negli elenchi riepilogativi relativi a prestazioni di servizi c.d. "generiche"⁶² nei confronti di soggetti passivi stabiliti in un altro Stato membro dell'UE e quelle da questi ultimi ricevute. L'obiettivo è quello di ridurre il contenuto informativo degli elenchi che riguarderanno le sole informazioni concernenti i numeri di identificazione IVA delle controparti, il valore totale delle transazioni, il codice identificativo del tipo di prestazione resa o ricevuta ed il paese di pagamento. Si ricorda che i soggetti IVA sono obbligati alla presentazione di un elenco riepilogativo di talune tipologie di operazioni effettuate con controparti IVA stabiliti in altro Stato comunitario. Si tratta di informazioni relative alle cessioni intracomunitarie di beni comunitari ed alle prestazioni di servizi diversi da quelli oggetto di specifiche deroghe. Vanno inoltre segnalati nell'elenco gli acquisti intracomunitari di beni comunitari e le prestazioni di servizi rese da soggetti passivi stabiliti in un altro Stato UE. Tali elenchi si inseriscono all'interno del c.d. sistema informativo Intrasat che è funzionale al controllo fiscale degli scambi intracomunitari ed alle statistiche sullo scambio di beni tra operatori in ambito UE.

La RT asserisce che la disposizione semplifica il contenuto informativo degli elenchi riepilogativi delle prestazioni intracomunitarie di servizi, c.d. generiche. In considerazione della natura semplificatoria della disposizione, stima che la stessa non determini effetti finanziari.

Al riguardo, non si hanno osservazioni nel presupposto, da confermare, che le minori informazioni che in futuro saranno contenute negli elenchi non pregiudichino le attività di controllo fiscale.

Articolo 24 **(Termini di presentazione della denuncia dei premi incassati dagli operatori esteri)**

Con le prefigurate novelle ai comma 5 e 6-*bis* dell'articolo 4-*bis* della legge n. 1216 del 1961, si interviene sulla disciplina delle modalità e dei termini di presentazione della denuncia dei premi incassati dalle imprese che operano nel territorio italiano in libera prestazione di servizi. Si ricorda che tali imprese devono nominare un rappresentante fiscale ai fini del pagamento dell'imposta dovuta sui premi assicurativi. Si prevede, nel nuovo comma 5, che il rappresentante fiscale presenti entro il 31 maggio di ciascun anno, con le modalità stabilite con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate, la denuncia dei premi ed accessori incassati nell'anno solare precedente, distinguendo i premi stessi per categoria e per aliquota applicabile. Al rappresentante fiscale si riferiscono le disposizioni di cui all'articolo 9 in materia

⁶¹ Da emanare ai sensi del comma 6-*ter* dell'articolo 50 del D.L. 331/1993 entro novanta giorni dall'entrata in vigore della norma in esame, di concerto con il direttore dell'Agenzia delle entrate e d'intesa con l'Istat. Si ricorda che in base al richiamato comma 6-*ter* con il provvedimento sono approvati i modelli e le relative istruzioni applicative, le caratteristiche tecniche per la trasmissione nonché le procedure ed i-termini per l'invio dei dati all'Istat.

⁶² Le disposizioni in commento riguardano le prestazioni di servizi diverse da quelle interessate da specifiche deroghe in tema di-territorialità e di cui agli articoli 7-*quater*, e 7-*quinqies* del D.P.R. 633/1972 che, rispettivamente, individuano talune prestazioni di servizi che si considerano effettuate nel-territorio dello Stato e operano la medesima distinzione nell'ambito delle prestazioni di servizi culturali, artistici, sportivi, scientifici, educativi, ricreativi e simili.

di denuncia e versamento dell'imposta. Si ricorda che per la vigente disciplina il rappresentante fiscale è tenuto a presentare ogni mese al competente ufficio dell'Agenzia delle entrate di Roma la denuncia dei premi incassati nel mese precedente, distinguendo i premi stessi a seconda dell'aliquota d'imposta applicabile. Quanto poi alle modifiche riferite al comma 6-bis – il quale esclude dall'ambito applicativo dell'articolo 4-bis le imprese assicuratrici aventi sede principale negli Stati dell'UE ovvero negli Stati dello Spazio economico europeo che assicurano un adeguato scambio di informazioni – lo schema prevede che le imprese assicuratrici che operano nello stato in regime di libera prestazione di servizi ove non si avvalgano di un rappresentante fiscale presentano entro il 31 maggio di ciascun anno, con le modalità definite con provvedimento direttoriale, la denuncia dei premi ed accessori incassati nell'anno solare precedente, distinguendo i premi stessi per categoria e per aliquota. Al rappresentante fiscale eventualmente nominato si riferiscono le disposizioni dell'articolo 9.

La RT spiega che la normativa in esame modifica l'articolo 4-bis della Legge n. 1216/1961, al fine di allineare i termini di presentazione della denuncia dei premi incassati dagli operatori esteri (imprese aventi sede nei paesi UE e nello Spazio economico europeo e rappresentanti fiscali di tali imprese) operanti in Italia in regime di libertà di prestazione di servizi con quelli previsti per le imprese stabilite in Italia. Evidenzia quindi che la suddetta disposizione, essendo tesa a semplificare e razionalizzare gli adempimenti dichiarativi, non comporta effetti in termini di gettito.

Al riguardo, stante il richiamo operato all'articolo 9 della legge n. 1216 che disciplina i termini di versamento delle imposte in modo analogo a quanto previsto dal vigente comma 5 non si hanno osservazioni⁶³. Quanto alle modifiche prefigurate al comma 6-bis, il tenore letterale della novella, nella parte in cui consente alle "*imprese assicuratrici che operano nel territorio dello Stato in regime di libera prestazione di servizi*" di non avvalersi di un rappresentante fiscale disciplinandone le conseguenze, parrebbe porsi in conflitto con l'affermazione in termini assoluti dell'obbligo di nominare un rappresentante fiscale in capo ai medesimi soggetti di cui al comma 1. Andrebbe valutata l'opportunità di un chiarimento redazionale sul punto, assicurando nel contempo per tutti i soggetti interessati il rispetto dei termini di versamento dell'imposta previsti nella vigente disciplina al fine di evitare effetti finanziari negativi in termini di cassa.

Articolo 25

(Sanzioni per omissione o inesattezza dati statistici degli elenchi intrastat)

Le disposizioni in titolo, riscrivendo il comma 5 dell'articolo 34 del D.L. 41/1995 e semplificando gli adempimenti a fini statistici a carico delle imprese che realizzano scambi commerciali con i Paesi UE, ridefiniscono il regime delle sanzioni amministrative applicabili

⁶³ Si ricorda che in base al vigente comma 5 il rappresentante fiscale contestualmente alla denuncia corrisponde l'imposta dovuta. L'articolo 9 prevede che gli assicuratori debbano versare all'ufficio del registro entro il mese solare successivo l'imposta dovuta sui premi ed accessori incassati in ciascun mese solare, nonché eventuali conguagli dell'imposta dovuta sui premi ed accessori incassati nel secondo mese precedente.

nei casi di omissione o inesattezza dei dati degli elenchi *intrastat*⁶⁴ prevedendo che le sanzioni amministrative si applicano alle sole imprese che rispondano ai requisiti indicati nei decreti del Presidente della Repubblica emanati annualmente ai sensi dell'articolo 7, comma 1 del D.Lgs. n. 322 del 1989, concernenti l'elenco delle indagini per le quali la mancata fornitura dei dati si configura come violazione dell'obbligo di risposta, ai sensi degli articoli 7 e 11 del decreto legislativo 322 del 1989. Le sanzioni sono applicate una sola volta per ogni elenco *intrastat* mensile inesatto o incompleto a prescindere dal numero di transazioni mancanti o riportate in modo errato nell'elenco stesso.

La RT richiama la finalità della disposizione, volta in primo luogo a semplificare l'onere statistico a beneficio delle imprese che realizzano scambi commerciali con i paesi dell'UE limitando l'eventuale irrogazione delle sanzioni ai soli operatori che hanno effettuato nel mese di riferimento spedizioni o arrivi per un ammontare pari o superiore a 750 mila euro, secondo quanto indicato, da ultimo, nel decreto del Presidente della Repubblica 19 luglio 2013 contenente l'elenco delle rilevazioni statistiche ed i relativi criteri di applicazione per le quali la mancata risposta è oggetto di sanzione.

La novella è volta altresì a ridimensionare il carico sanzionatorio prevedendo l'applicazione di sanzioni una sola volta per omissioni ed errori attinenti alla comunicazione di dati statistici contenuti negli elenchi *intrastat* a prescindere dal numero di transazioni mancanti o riportate in modo errato per uno stesso mese.

La RT non ascrive alla disposizione in esame effetti finanziari.

Al riguardo, nulla da osservare per quanto di competenza. Si richiama peraltro l'attenzione su eventuali incertezze applicative in ordine al regime sanzionatorio applicabile che potrebbero derivare dal riferimento, soltanto generico, all'irrogazione di sanzioni amministrative, senza ulteriori specificazioni. Si ricorda che la disciplina vigente fa invece espresso rinvio alle sanzioni amministrative di cui all'articolo 11 del decreto legislativo n. 322 del 1989.

Capo V

Eliminazione di adempimenti superflui

Articolo 26

(Ammortamento finanziario: eliminazione della richiesta di autorizzazione all'Agenzia delle entrate)

Con la prefigurata modifica al comma 4 dell'articolo 104 del TUIR⁶⁵, recante disposizioni in materia di ammortamento finanziario dei beni gratuitamente devolvibili, si interviene sulla disciplina dell'ammortamento nei casi di concessioni relative alla costruzione ed

⁶⁴ Di cui all'articolo 9 del regolamento (CE) del Parlamento europeo e del Consiglio n. 638/2004 del 31 marzo 2004.

⁶⁵ Testo unico delle imposte sui redditi di cui al D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917

all'esercizio di opere pubbliche⁶⁶. Si prevede l'eliminazione del decreto del Ministro dell'economia e delle finanze chiamato, in base alla disciplina vigente, a determinare le quote di ammortamento nei singoli casi in rapporto proporzionale alle quote previste nel piano economico-finanziario della concessione, includendo nel costo ammortizzabile gli interessi passivi.

La RT evidenzia che la disposizione non comporta effetti finanziari. La relazione illustrativa, dopo aver ricordato che, a legislazione vigente, le quote di ammortamento sono determinate nei singoli casi con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze nell'indicato rapporto proporzionale, evidenzia che l'autorizzazione mediante tale provvedimento deve essere emanata ad ogni modifica dei piani di ammortamento delle concessionarie. In considerazione della rilevanza del piano economico finanziario che risulta approvato da parte del concedente e costituisce parte integrante della concessione relativa alla costruzione e all'esercizio di opere pubbliche, la semplificazione degli adempimenti risulta conseguita con l'eliminazione di tale autorizzazione.

Al riguardo, la RT non fornisce elementi informativi a supporto dell'affermata neutralità finanziaria della disposizione che può sostenersi tale soltanto se il provvedimento attuativo possa ritenersi un mero adempimento formale in assenza del quale, ipoteticamente, non si sarebbero comunque determinate incertezze applicative o possibili applicazioni elusive della norma, con conseguenze in termini di gettito. Dal combinato disposto della norma vigente sembra evincersi che il decreto del Ministro dell'economia e delle finanze interviene nella definizione delle quote di ammortamento finanziario differenziate, quasi a garanzia dell'effettività del loro importo determinato in rapporto proporzionale alle quote previste nel piano economico-finanziario della concessione; infatti il regime generale è quello della deduzione di quote costanti di ammortamento finanziario, così come anche si legge nel comma 1 dell'articolo 104 in esame, e come si deduce dalla prassi amministrativo-gestionale laddove il principio della deduzione di quote di ammortamento differenziate rappresenta una procedura peculiare nelle concessioni di opere pubbliche, considerate dalla norma in esame.

Articolo 27

(Ritenute su agenti – comunicazione di avvalersi di dipendenti o terzi)

Le disposizioni in commento, novellando il settimo comma dell'articolo 25 bis del D.P.R. n. 600 del 1973, in materia di ritenuta sulle provvigioni inerenti a rapporti di commissione, di agenzia, di mediazione, di rappresentanza di commercio e di procacciamento di affari, intervengono sulla disciplina della dichiarazione dei percipienti le provvigioni circa

⁶⁶ Per tali fattispecie sono ammesse in deduzione quote di ammortamento finanziario differenziate da calcolare sull'investimento complessivo realizzato.

l'avvalimento in via continuativa dell'opera di dipendenti o di terzi ⁶⁷. Le norme in esame, nel ribadire la competenza del Ministro dell'economia e delle finanze, con decreto, a determinare i criteri, i termini e le modalità per la presentazione della predetta dichiarazione, precisano che tali modalità devono prevedere la trasmissione della stessa anche tramite posta elettronica certificata. Si precisa inoltre che la dichiarazione non potrà avere limiti di tempo e sarà valida fino a revoca ovvero fino alla perdita dei requisiti. Si riferiscono all'omissione della comunicazione delle variazioni le sanzioni amministrative previste all'articolo 11 del D.Lgs. 471 del 1997.

La RT evidenzia che la disposizione in esame non comporta sostanziali effetti sui saldi di finanza pubblica.

Al riguardo, nulla da osservare per quanto di competenza.

Articolo 28

(Abrogazione dell'obbligo di indicazione in dichiarazione dei redditi dei crediti vantati nei confronti della pubblica amministrazione)

Con la prefigurata abrogazione del comma 2-*bis* dell'articolo 9 del D.L. 35/2013 viene meno l'obbligo per il contribuente che vanti crediti nei confronti delle pubbliche amministrazioni di allegare alla dichiarazione dei redditi un elenco, conforme ad un apposito modello, dei crediti certi liquidi ed esigibili vantati nei confronti delle pubbliche amministrazioni alla data di chiusura del periodo di imposta al quale la dichiarazione si riferisce per cessioni di beni e prestazioni di servizi resi, distinguendo i crediti in ragione di ente pubblico debitore.

La RT evidenzia che la disposizione in esame non determina effetti finanziari trattandosi di un mero adempimento procedurale.

Al riguardo, nulla da osservare nel presupposto che il venir meno dell'adempimento non pregiudichi l'azione amministrativa volta ad assicurare il pagamento dei predetti debiti in osservanza delle vigenti disposizioni in materia, e degli obblighi in materia di tempi dei pagamenti dei debiti della PA derivanti dall'appartenenza all'UE.

Articolo 29

(Detrazione forfetaria per prestazioni di sponsorizzazione)

Con la soppressione delle disposizioni di cui all'articolo 74, sesto comma, terzo periodo del D.P.R. 633/1972, nelle parti in cui, per le prestazioni di sponsorizzazione, riconoscono una detrazione forfetaria dal regime IVA in misura pari ad un decimo, si uniforma il regime fiscale di tali fattispecie a quello generale in materia di percentuale di detrazione forfetaria valido quindi anche, per le spese di pubblicità.

⁶⁷ Per tali casi la ritenuta effettuata dai committenti a titolo di acconto dell'imposta sul reddito delle persone fisiche o dell'imposta sul reddito delle persone giuridiche dovuta dai percipienti, è pari al 20% dell'ammontare delle provvigioni in luogo del 50% prevista in generale.

La RT, colloca le disposizioni in esame nell'ottica di semplificazione e di riduzione del contenzioso dovuto in particolare alle difficoltà oggettive di distinguere le prestazioni di pubblicità da quelle di sponsorizzazione. La modifica normativa inoltre ha l'effetto generalizzato di aumentare al 50 per cento la detrazione forfettaria IVA riconosciuta per le operazioni di sponsorizzazione. Stima che la disposizione determini effetti negativi di trascurabile entità in considerazione dell'esiguità degli importi coinvolti.

Al riguardo, pur prendendo atto dell'affermata esiguità degli importi, andrebbe fornita in ogni caso, ai sensi della legge di contabilità, una quantificazione degli oneri associati alla disposizione, unitamente al supporto informativo necessario al riscontro della stessa. In più sarebbe opportuno acquisire anche la stima degli effetti finanziari conseguenti alla riduzione del contenzioso in atto in relazione alla quale si potranno vedere precluse le azioni di recupero da parte degli uffici finanziari per effetto della cessazione della materia del contendere.

Articolo 30

(Spese di rappresentanza – adeguamento valore di riferimento omaggi a disciplina imposte sui redditi)

Con le opportune novelle al D.P.R. 633/1972⁶⁸, si consente la detraibilità ai fini IVA delle spese di rappresentanza sostenute per l'acquisto di beni di costo unitario non superiore a 50 euro in luogo della soglia di euro 25,82 prevista dalla vigente disciplina. La nuova soglia è altresì riferita alle definizioni di cessione gratuita di beni e di prestazione di servizi, rilevanti ai fini IVA.

La RT evidenzia che la disposizione in commento elimina la differenza del limite esistente tra operazioni rilevanti per la detraibilità ai fini IVA e quelle rilevanti ai fini delle imposte dirette. Ricorda che per la legislazione vigente le spese per omaggi di valore unitario non superiore a 50 euro sono interamente deducibili ai fini delle imposte sui redditi mentre ai fini IVA la detrazione dell'imposta è ammessa solo per gli omaggi di valore inferiore ad euro 25,82. La norma quindi mirerebbe ad eliminare complicazioni per le imprese equiparando i limiti previsti per le due discipline. La RT stima quindi che la disposizione determini effetti finanziari negativi di trascurabile entità, sia in considerazione dell'esiguità degli importi interessati sia per via della scarsa ricorrenza delle fattispecie coinvolte dalla disposizione.

Al riguardo, pur prendendo atto di quanto si legge in RT, appare necessario ai sensi della legge di contabilità una quantificazione degli oneri

⁶⁸ In particolare agli articoli 2, secondo comma n. 4), 3,-terzo comma, primo periodo,19-bis1, primo comma, lettera h).

associati alla disposizione, supportata da dati ed informazioni che ne consentano il riscontro. La quantificazione appare necessaria anche in considerazione del fatto che le prefigurate modifiche non interessano soltanto il regime di detraibilità IVA delle spese di rappresentanza sostenute per l'acquisto di beni ma intervengono anche nella determinazione della soglia di valore – di cui all'articolo 3, comma 3 del D.P.R. 633/1972 – al di sotto della quale non rilevano ai fini IVA le prestazioni di servizi anche se effettuate per l'uso personale o familiare dell'imprenditore ovvero a titolo gratuito per altre finalità estranee all'esercizio dell'impresa.

Articolo 31 **(Rettifica IVA crediti non riscossi)**

Le disposizioni in commento, intervenendo sull'articolo 26, secondo comma, del D.P.R. 633/1972⁶⁹, estendono anche agli accordi di ristrutturazione dei debiti omologati⁷⁰ ed ai piani di rientro disciplinati dalla legge fallimentare⁷¹ la possibilità, per il fornitore, di recuperare l'IVA, portando in detrazione l'imposta corrispondente alla variazione, versata all'erario all'epoca dell'effettuazione della fornitura successivamente non pagata in tutto o in parte dal debitore.

La RT evidenzia che la disposizione in esame non comporta sostanziali effetti in termini di gettito, trattandosi di una norma di coordinamento. La relazione illustrativa evidenzia che la norma persegue l'obiettivo di coordinare la disciplina della deducibilità delle perdite su crediti, con riferimento alle imposte sui redditi, e la disciplina IVA prevista dall'articolo 26 del D.P.R. 633/1972 concernente le variazioni dell'imponibile o dell'imposta.

Al riguardo, la disciplina vigente – che ha creato una divergenza tra il trattamento delle perdite sui crediti negli accordi di ristrutturazione e nei piani attestati ai fini delle imposte dirette (art. 101 del TUIR) e delle regole sulle note di accredito IVA (art. 26 del D.P.R. 633/1972) – ammette il recupero dell'IVA senza limiti di tempo solo se il mancato pagamento è dovuto a “procedure concorsuali” o “procedure esecutive rimaste infruttuose”; poiché gli accordi di ristrutturazione ed i piani attestati non rientrano tra le ultime due tipologie di procedure, per le quali il recupero dell'IVA può effettuarsi senza limiti di tempo, va da sé che per esse il recupero dell'IVA può seguire solo le regole ordinarie, secondo quanto disposto dal citato articolo 26, comma 3 del D.P.R. 633/1972. In particolare quindi il creditore può recuperare l'IVA emettendo la nota di credito

⁶⁹ Si ricorda che, ai sensi della richiamata disposizione, se un'operazione per la quale sia stata emessa fattura, successivamente alla registrazione venga meno in tutto o in parte, o se ne riduce l'ammontare imponibile, in conseguenza di dichiarazione di nullità, annullamento, revoca, risoluzione, rescissione e simili o per mancato pagamento in tutto o in parte a causa di procedure concorsuali o di procedure esecutive rimaste infruttuose o in conseguenza dell'applicazione di abbuoni o sconti previsti contrattualmente, il cedente del bene o prestatore del servizio ha diritto di portare in detrazione ai sensi dell'articolo 19 l'imposta corrispondente alla variazione,.....

⁷⁰ Ai sensi dell'articolo 182-bis del regio decreto 6 marzo 1942, n. 267.

⁷¹ Attestato ai sensi dell'articolo 67, -terzo comma, lettera d), del regio decreto 16 marzo 1942, n. 267.

entro un anno dalla data dell'operazione originaria; ma in tali casi il termine di un anno è spesso già scaduto dall'omologazione dell'accordo di ristrutturazione da parte del tribunale. Ciò posto quindi, si evince che per la disciplina vigente i creditori di coloro che ricorrono agli accordi o piani attestati⁷², spesso non riescono a recuperare l'IVA già pagata per decorrenza dell'anno dalla data in cui è stata effettuata l'operazione originaria. Poiché quindi, per tali fattispecie la nuova norma consentirebbe il recupero immediato, andrebbero rilevate tali ipotesi e fornita la relativa quantificazione dell'eventuale minor gettito a titolo di IVA che potrebbe associarsi alle disposizioni in commento.

Articolo 32 **(Regime fiscale dei beni sequestrati)**

Le disposizioni in commento riformulano il comma 3 bis dell'articolo 51⁷³ del Codice delle leggi antimafia e delle misure di prevenzione⁷⁴ al fine di delimitare l'ambito applicativo del regime fiscale e degli oneri economici dei beni sottoposti a sequestro e confisca non definitiva. Con decorrenza dal 1 gennaio 2014, si prevede la sospensione del versamento di imposte, tasse e tributi con riferimento agli immobili oggetto di sequestro il cui presupposto impositivo consista nella titolarità del diritto di proprietà o nel possesso degli stessi; la sospensione opera durante la vigenza dei provvedimenti di sequestro e confisca e comunque fino all'assegnazione o destinazione dei beni a cui si riferiscono. In tale periodo non rilevano, ai fini della determinazione delle imposte sui redditi, i redditi prodotti dai beni immobili oggetto di sequestro situati nel territorio dello Stato e dai beni immobili situati all'estero, anche se locati, quando determinati secondo le disposizioni del capo II del titolo I (Redditi fondiari) e dell'articolo 70 (redditi di natura fondiaria) del TUIR⁷⁵. I medesimi redditi non rilevano inoltre nell'ipotesi di cui all'articolo 90, comma 1, quarto e quinto periodo (proventi immobiliari) del TUIR.

Si prevede inoltre per gli atti ed i contratti relativi ai predetti immobili l'esenzione dall'imposta di registro, dalle imposte ipotecarie e catastali e dall'imposta di bollo.

Nei casi di revoca della confisca, l'amministratore giudiziario ne dà comunicazione all'Agenzia delle entrate ed agli altri enti competenti che provvedono alla liquidazione delle imposte, tasse e tributi, dovuti per il periodo di durata dell'amministrazione giudiziaria, in capo al soggetto cui i beni sono stati restituiti.

La RT evidenzia come la disposizioni in commento delimiti l'ambito applicativo della norma novellata, introdotta dall'articolo 1, comma 189, lett. d) n. 2, della legge 24 dicembre 2012, n. 228, a decorrere dal 1 gennaio 2013 in materia di regime fiscale dei beni sottoposti a sequestro e confisca non definitiva.

⁷² Che peraltro per i benefici e vantaggi che possono apportare al debitore rappresentano delle vie appetibili al fine di sanare la posizione di deficit aziendale; si pensi solo al caso in cui gli effetti dell'accordo di ristrutturazione si estendono anche ai creditori estranei pagandoli non più alla scadenza originariamente prevista nell'obbligazione ma con un ritardo massimo di 4 mesi a prescindere dalla circostanza che si tratti di crediti già scaduti o meno al momento dell'omologazione.

⁷³ Il testo vigente del comma 3-bis così dispone: " Gli immobili sono esenti da imposte, tasse e tributi durante la vigenza dei provvedimenti di sequestro e confisca e comunque fino alla loro assegnazione o destinazione. Se la confisca è revocata, l'amministratore giudiziario ne dà comunicazione all'Agenzia delle entrate e agli altri enti competenti che provvedono alla liquidazione delle imposte, tasse e tributi, dovuti per il periodo di durata dell'amministrazione giudiziaria, in capo al soggetto cui i beni sono stati restituiti."

⁷⁴ Si tratta del D.Lgs. 6 settembre 2011, n. 159.

⁷⁵ Si tratta del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917.

Per effetto della nuova formulazione, sono oggetto di sospensione esclusivamente le imposte che abbiano come presupposto il diritto di proprietà o il possesso dell'immobile nonché quelle che, in via generale gravano sugli atti ed i contratti relativi agli immobili. Ne risulta quindi sospeso il versamento delle imposte che, in assenza del provvedimento di sequestro, sarebbero dovute dall'indagato in relazione all'immobile oggetto di misura cautelare. Conclude quindi evidenziando che alla disposizione non si ascrivono effetti finanziari trattandosi di una norma di portata chiarificatrice.

Al riguardo, si osserva che le disposizioni che si leggono nello schema appaiono considerare in modo analitico e puntuale i tributi interessati dalla sospensione, diversamente da quanto si legge invece nel testo vigente nel quale si parla in modo generico di una esenzione da imposte, tasse e tributi ⁷⁶. Non si hanno osservazioni per quanto di competenza nel presupposto che in sede applicativa la disposizione vigente abbia determinato la sospensione dei pagamenti per tutti i tributi considerati dalla novella (IMU, TARI, IVAFE, imposta di registro, imposte ipotecarie e catastali, imposte di bollo, IRPEF) e non vi siano state incertezze applicative che possano generare contenzioso da parte dei contribuenti confiscati, volto a recuperare eventuali imposte, tasse e tributi pagati e che, con la novella in esame, non risulterebbero più dovuti; profili questi in relazione ai quali può valutarsi la neutralità finanziaria della disposizione in commento.

Articolo 33

(Allineamento definizione prima casa IVA – registro)

La disposizione in commento interviene sulla Tabella A, parte II, n. 21 del decreto IVA⁷⁷ al fine di riferire l'aliquota IVA agevolata sulle prime case di abitazione agli immobili che non rientrano nelle categorie catastali A1 (abitazioni signorili), A8 (ville) e A9 (castelli). Per la disciplina vigente invece l'agevolazione riguarda gli immobili non di lusso secondo i criteri di cui al DM lavori pubblici 2 agosto 1969.

La RT osserva che la disposizione in esame allinea la nozione di "prima casa" rilevante ai fini dell'applicazione dell'aliquota agevolata a quella prevista in materia di imposta di registro, prevedendo che l'aliquota al 4% trovi applicazione per le abitazioni classificate o classificabili in categorie catastali diverse da quelle A1, A8 e A9 anziché in applicazione dei criteri di cui al citato DM. Evidenzia quindi che la disposizione in commento non determina sostanziali effetti in termini di gettito.

⁷⁶ Per una prima interpretazione del vigente comma 3-bis dell'articolo 51 si veda la circolare dell'Agenzia delle entrate del 3 maggio 2013 n. 12/E p. 70 e ss.

⁷⁷ Si tratta del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633.

Al riguardo, pur prendendo atto delle affermazioni della RT, sono necessarie informazioni e dati che consentano di escludere che dalle modifiche prefigurate possano derivare effetti onerosi in termini di minor gettito. Le disposizioni in commento infatti riferiscono – in costanza degli altri requisiti di legge – l'aliquota agevolata IVA c.d. "prima casa" agli immobili che non rientrano nelle citate categorie catastali escluse (A1, A8 e A9) laddove per la disciplina vigente detti immobili qualora considerati o considerabili di lusso ai sensi del citato DM scontano l'aliquota ordinaria. La disposizione dunque determina un perdita di gettito in quanto riferisce l'aliquota agevolata anche ad immobili considerabili come di lusso in categorie catastali diverse da quelle escluse (ad es. A2 o A3). Determina di contro un recupero di gettito per gli immobili di categoria A1, A8 e A9 considerabili non di lusso.

Articolo 34

(Disposizioni per la cooperazione nell'attività di rilevazione delle violazioni in materia di attestazione della prestazione energetica)

Il comma 1 individua nel Ministero dello sviluppo economico il soggetto a cui va presentata la dichiarazione o la copia dell'attestato di prestazione energetica nel caso di omessa dichiarazione o allegazione in occasione di compravendita o locazione di immobili, previo pagamento della prevista sanzione amministrativa. Inoltre ridefinisce la fase dell'accertamento e della contestazione della violazione, puntualizzando che l'Agenzia delle entrate, sulla base di apposite intese con il MISE, individua, nel quadro delle informazioni disponibili acquisite con la registrazione nel sistema informativo dei contratti suddetti, quelle rilevanti ai fini del procedimento sanzionatorio di cui alla legge n. 689 del 1981 e le trasmette, in via telematica, allo stesso MISE, che può avvalersi per l'accertamento e la contestazione della violazione della Guardia di finanza.

Il comma 2 prevede che, sulla base delle apposite intese di cui al comma 1, sono altresì stabiliti i tempi e le modalità di trasmissione al MISE delle informazioni indicate al medesimo comma relativamente ai contratti registrati a decorrere dall'entrata in vigore del decreto-legge n. 145 del 2013.

La RT afferma che la disposizione mira a rendere operativa la normativa introdotta dal decreto-legge n. 145 del 2013 in materia di attestazione della prestazione energetica degli edifici. Alla disposizione non sono pertanto ascritti effetti finanziari.

Al riguardo, andrebbe assicurato che l'individuazione delle informazioni rilevanti ai fini del procedimento sanzionatorio in relazione ai contratti in questione e la loro trasmissione per via telematica al MISE possano essere svolte dall'Agenzia delle entrate a valere sulle risorse umane, strumentali e finanziarie ordinariamente disponibili, con particolare riferimento agli oneri correlati ai necessari adeguamenti dei sistemi informatici e all'aggiornamento del personale.

Ultimi dossier del Servizio del Bilancio

Mag 2014

[Nota di lettura n. 46](#)

A.S. 1470: "Conversione in legge, con modificazioni, del decreto-legge 20 marzo 2014, n. 36, recante disposizioni urgenti in materia di disciplina degli stupefacenti e sostanze psicotrope, prevenzione, cura e riabilitazione dei relativi stati di tossicodipendenza, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 9 ottobre 1990, n. 309, nonché di impiego di medicinali meno onerosi da parte del Servizio sanitario nazionale" (Approvato dalla Camera dei deputati)

"

[Documentazione di finanza pubblica n. 6](#)

Le previsioni di primavera della Commissione europea: profili macroeconomici e di finanza pubblica

"

[Nota di lettura n. 47](#)

A.S. 1326: "Disciplina generale sulla cooperazione internazionale per lo sviluppo"

"

[Nota di lettura n. 48](#)

A.S. 1479: " Conversione in legge del decreto-legge 12 maggio 2014, n. 73, recante misure urgenti di proroga di Commissari per il completamento di opere pubbliche"

Giu 2014

[Nota di lettura n. 49](#)

A.S. 1428: "Deleghe al Governo in materia di riforma degli ammortizzatori sociali, dei servizi per il lavoro e delle politiche attive, nonché in materia di riordino dei rapporti di lavoro e di sostegno alla maternità e alla conciliazione dei tempi di vita e di lavoro" (giugno 2014)

"

[Nota di lettura n. 50](#)

A.S. 1518: "Conversione in legge, con modificazioni, del decreto-legge 12 maggio 2014, n. 74, recante misure urgenti in favore delle popolazioni dell'Emilia-Romagna colpite dal terremoto e dai successivi eventi alluvionali verificatisi tra il 17 ed il 19 gennaio 2014, nonché per assicurare l'operatività del Fondo per le emergenze nazionali" (Approvato dalla Camera dei deputati)

"

[Nota di lettura n. 51](#)

A.S. 1519: "Delega al Governo per il recepimento delle direttive europee e l'attuazione di altri atti dell'Unione europea – Legge di delegazione europea 2013 – secondo semestre" (Approvato dalla Camera dei deputati)

"

[Elementi di documentazione, n. 11](#)

Schema di decreto legislativo recante disposizioni integrative e correttive del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, in materia di armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle regioni, degli enti locali e dei loro organismi (**Atto del Governo n. 92**)

Lug 2014

[Nota di lettura n. 52](#)

A.S. 1533: "Disposizioni per l'adempimento degli obblighi derivanti dall'appartenenza dell'Italia all'Unione europea – Legge europea 2013-bis" (Approvato dalla Camera dei deputati)

"

[Nota di lettura n. 53](#)

A.S. 1541: "Conversione in legge del decreto-legge 24 giugno 2014, n. 91, recante disposizioni urgenti per il settore agricolo, la tutela ambientale e l'efficientamento energetico dell'edilizia scolastica e universitaria, il rilancio e lo sviluppo delle imprese, il contenimento dei costi gravanti sulle tariffe elettriche, nonché per la definizione immediata di adempimenti derivanti dalla normativa europea"

"

[Nota di lettura n. 54](#)

A.S. 1563: "Conversione in legge, con modificazioni, del decreto-legge 31 maggio 2014, n. 83, recante disposizioni urgenti per la tutela del patrimonio culturale, lo sviluppo della cultura e il rilancio del turismo" (Approvato dalla Camera dei deputati)

Il testo del presente dossier è disponibile in formato elettronico alla URL <http://www.senato.it/documentazione/bilancio>