

FISCO – Circolare

Semplificazioni fiscali: le misure del DL del Fare e del DdL Semplificazioni

1. Premessa

2. Decreto legge del Fare (DL n. 69 del 21 giugno 2013)

- 2.1 Proroga del credito d'imposta per la produzione, la distribuzione e l'esercizio cinematografico (art.11)
- 2.2 Disposizioni urgenti per il rilancio della nautica da diporto e del turismo nautico (art. 23)
- 2.3 Modifiche alla disciplina della responsabilità fiscale negli appalti (art. 50)
- 2.4 Abrogazione del modello 770 mensile (art. 51)
- 2.5 Disposizioni per la riscossione mediante ruolo (art. 52)
- 2.6 Disposizioni per la gestione delle entrate tributarie o patrimoniali, dei comuni e delle società da essi partecipate (art.53)
- 2.7 Norma interpretativa in materia di rimborsi IVA alle agenzie di viaggio (art. 55)
- 2.8 Proroga termine di versamento dell'imposta sulle transazioni finanziarie (art. 56)

3. Disegno di legge in materia di semplificazioni

- 3.1 Dichiarazione di successione e rimborso dei crediti d'imposta e degli interessi in conto fiscale (art. 22)
- 3.2 Semplificazioni in materia di comunicazioni (art. 23)
- 3.3 Semplificazioni in tema di richiesta di autorizzazione per effettuare operazioni intracomunitarie e ritenute su agenti (art. 24)
- 3.4 Termini di presentazione della denuncia dei premi incassati dagli operatori esteri (art. 25)
- 3.5 Disposizioni per l'avvio dell'esecuzione in caso di mancato adempimento spontaneo agli obblighi derivanti da sentenze di condanna al pagamento di una somma (art. 26)
- 3.6 Società tra professionisti (art. 27)
- 3.7 soppressione della tenuta della contabilità specifica per l'utilizzo dell'alcol etilico ad accisa assolta (art. 28)
- 3.8 Razionalizzazione delle modalità di presentazione e di versamento nelle ipotesi di operazioni straordinarie poste in essere da società di persona (art. 29)
- 3.9 Compensazione dei rimborsi da assistenza e compensi dei sostituti di imposta (art. 30)
- 3.10 Spese di vitto e alloggio dei professionisti (art. 31)

1. Premessa

Nel Supplemento Ordinario n. 50 della Gazzetta Ufficiale n. 144 del 21 giugno 2013 è stato pubblicato il Decreto legge 21 giugno 2013, n. 69, recante "*Disposizioni urgenti per il rilancio dell'economia*", c.d. Decreto del Fare, che contiene alcune misure di semplificazione in materia fiscale.

Ad esse si aggiungono ulteriori interventi contenuti nel disegno di legge in materia di semplificazione amministrativa approvato dal Consiglio dei Ministri lo scorso 19 giugno.

Nel complesso, si tratta di norme che – riprendendo una parte delle proposte di Confindustria - mirano ad un alleggerimento degli oneri amministrativi e burocratici a carico di imprese e cittadini.

Con la presente circolare si fornisce una prima analisi delle misure fiscali recate dai due provvedimenti, con riserva di fornire ulteriori approfondimenti e aggiornamenti al termine dell'iter di approvazione e conversione dei provvedimenti.

2. Decreto legge del Fare

Si analizzano di seguito le misure fiscali contenute nel Decreto legge 21 giugno 2013, n. 69, seguendo l'ordine degli articoli del decreto.

2.1 Proroga del credito d'imposta per la produzione, la distribuzione e l'esercizio cinematografico (art.11)

La disposizione sancisce la proroga per l'anno 2014 del credito di imposta per la produzione, la distribuzione e l'esercizio cinematografico, di cui all'art. 1, co. da 325 a 328 e da 330 a 337, della Legge n. 244/2007, in scadenza al 31 dicembre 2013.

Viene introdotto un limite massimo di spesa di 45 milioni di euro e le modalità di attuazione sono demandate ad un provvedimento dell'Agenzia delle entrate anche al fine di garantire il rispetto del predetto limite.

La proroga riguarda il :

- *Tax credit produzione*: beneficiarie sono le imprese di produzione cinematografica ed il credito di imposta è pari al 15% del costo complessivo di produzione, fino all'ammontare massimo di 3,5 mln di euro. Il credito di imposta spetta per film di nazionalità italiana, film riconosciuti di interesse culturale dalla Commissione per la cinematografia.
- *Tax credit produzione esecutiva film stranieri*: il credito di imposta spetta per la realizzazione sul territorio italiano di film o parti di film "stranieri". Il credito d'imposta è pari al 25% del costo di produzione della singola opera, per spese di produzione, effettuate sul territorio italiano, che non eccedano il 60% del budget complessivo, nel limite massimo, per ciascun film, di 5 mln di euro.
- *Tax credit investitori esterni*: il credito di imposta spetta all'investitore "esterno" (ovvero diverso dal produttore cinematografico), che fornisce un apporto di capitale alla realizzazione di un film.

2.2 Disposizioni urgenti per il rilancio della nautica da diporto e del turismo nautico (art. 23)

L'articolo 23 del decreto prevede alcune disposizioni finalizzate al rilancio del settore del turismo nautico ed, in particolare, della nautica da diporto. Le modifiche riguardano:

- la disciplina del noleggio occasionale di imbarcazioni da diporto;
- la tassazione che grava sul possesso di imbarcazioni da diporto.

Il primo comma dell'articolo modifica la disciplina del noleggio occasionale, originariamente prevista dall'articolo 59-ter, comma 5 del decreto legge 24 gennaio 2012, n. 1.

Tale norma ha introdotto nel corpus normativo del Codice della Navigazione una nuova disposizione – l'art. 49-bis, in vigore dal 25 marzo 2012 – che reca un'autonoma disciplina dell'attività di noleggio occasionale da parte di un privato della propria imbarcazione da diporto. Questa norma prevede la possibilità per i titolari persone fisiche e per gli utilizzatori in locazione finanziaria di imbarcazioni e navi da diporto, di concederle, in forma occasionale, in noleggio. L'attività di noleggio non costituisce "uso commerciale dell'unità" e i proventi possono essere assoggettati, se non superano i 30 mila euro annui, a un'imposta sostitutiva del 20%. Questa scelta comporta, in ogni modo, l'esclusione della detraibilità o deducibilità dei costi e delle spese sostenute nell'attività di noleggio.

Per poter beneficiare dell'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e delle relative addizionali, il contribuente interessato deve comunicare il noleggio occasionale all'Agenzia delle Entrate.

La misura in esame interviene su questa disciplina, prevedendo che l'imposta sostitutiva possa applicarsi se l'attività di noleggio occasionale è di durata complessiva non superiore a 40 giorni, indipendentemente dall'entità dei proventi conseguiti.

Viene meno quindi il limite di 30 mila euro annui, entro cui poter applicare l'imposta sostitutiva.

Il secondo comma dell'articolo 23 del decreto interviene sulla disciplina che ha istituito la tassa annuale sulle unità da diporto di lunghezza superiore ai 10 metri (articolo 16, commi da 2 a 10 del decreto legge 6 dicembre 2011, n. 201).

Secondo le norme istitutive di questo tributo, sono obbligati al pagamento della tassa i proprietari, usufruttuari, acquirenti con patto di riservato dominio, o gli utilizzatori a titolo di locazione anche finanziaria, per la durata della stessa, residenti nel territorio dello Stato, nonché le stabili organizzazioni in Italia dei soggetti non residenti, che possiedono, o ai quali è attribuibile, il possesso dell'unità da diporto.

La tassa, che si applica per le imbarcazioni possedute o detenute da soggetti residenti nel territorio dello Stato a prescindere dal Paese nel quale è stata immatricolata l'imbarcazione, è calcolata sulla base dei seguenti importi fissi annuali, indicati nel comma 2 dell'articolo 16 e determinati in funzione della lunghezza dell'imbarcazione:

- a. euro 800 per le unità con scafo di lunghezza compresa tra i 10,01 e i 12 metri;

- b. euro 1.160 per le unità con scafo di lunghezza compresa tra i 12,01 e i 14 metri;
- c. euro 1.740 per le unità con scafo di lunghezza compresa tra i 14,01 metri e i 17 metri;
- d. euro 2.600 per le unità con scafo di lunghezza compresa tra i 17,01 e i 20 metri;
- e. euro 4.400 per le unità con scafo di lunghezza compresa tra i 20,01 e i 24 metri;
- f. euro 7.800 per le unità con scafo di lunghezza compresa tra 24,01 e i 34 metri;
- g. euro 12.500 per le unità con scafo di lunghezza compresa tra i 34,01 e i 44 metri;
- h. euro 16.000 per le unità con scafo di lunghezza compresa tra i 44,01 e i 54 metri;
- i. euro 21.500 per le unità con scafo di lunghezza compresa tra i 54,01 e i 64 metri;
- j. euro 25.000 per le unità con scafo di lunghezza superiore ai 64 metri.

La disposizione del decreto legge in esame, modifica il comma 2 dell'articolo 16 del DL n. 201 del 2011, rimodulando la tassa sulle imbarcazioni da diporto. In particolare, la norma:

- abroga le lettere a) e b) del comma 2 dell'articolo 16, stabilendo quindi che l'imposta non trovi applicazione per le imbarcazioni di lunghezza fino a 14 metri;
- riduce gli importi della tassa alle lettere c) e d), portandoli, rispettivamente, da 1.740 a 870 euro e da 2.600 a 1.300 euro. Pertanto le tariffe delle unità con scafo di lunghezza da 14,01 a 17 metri e da 17,01 a 20 metri, sono dimezzate.

2.3 Modifiche alla disciplina della responsabilità fiscale negli appalti (art. 50)

L'articolo 50 del decreto modifica la disciplina di responsabilità solidale fiscale negli appalti (commi da 28 a 28-ter del decreto legge 4 luglio 2006, n. 223, come modificata da ultimo dall'articolo 10-ter del decreto legge 22 giugno 2012, n. 83).

Tuttavia, invece che abrogare interamente la disciplina come richiesto da Confindustria, l'articolo in esame si limita a intervenire sui profili IVA: la norma esclude infatti l'imposta sul valore aggiunto dall'ambito applicativo della disciplina, sia con riferimento al rapporto che intercorre tra il committente e l'appaltatore, sia riguardo agli eventuali rapporti di subappalto.

Si ricorda in proposito che Confindustria aveva presentato lo scorso 13 marzo una denuncia alla Commissione europea, evidenziando i profili di incompatibilità della norma con l'ordinamento comunitario, con esplicito riferimento all'IVA (si veda al riguardo, [l'informativa dell'area Politiche fiscali dello scorso 13 marzo](#)).

A decorrere dall'entrata in vigore del decreto legge, pertanto, la disciplina esplica i propri effetti limitatamente alle ritenute sui redditi di lavoro dipendente dei lavoratori impegnati nell'esecuzione di un contratto di appalto/subappalto.

La scelta operata con il decreto, ovvero la semplice esclusione dell'IVA, lascia inalterate tutte le criticità che la disciplina sulla responsabilità solidale fiscale fino ad oggi ha generato, in termini di complessità degli adempimenti e di rischio del blocco dei pagamenti tra i soggetti coinvolti nella filiera degli appalti.

Di fatto, la norma in commento sembra riportare la situazione indietro di sette anni, a quando fu approvato il decreto n. 223 del 2006 (c.d. decreto Visco – Bersani).

Per utilità, si presenta di seguito una sintetica ricostruzione storica dell'evoluzione della norma sulla responsabilità solidale fiscale negli appalti.

La disciplina fiscale della responsabilità solidale nel settore degli appalti nasce nel 2006, per effetto di quanto stabilito dall'articolo 35, commi da 28 a 34 del decreto legge 4 luglio 2006, n. 223, convertito in legge 4 agosto 2006, n. 248.

In sintesi questa disciplina aveva previsto:

- la responsabilità solidale dell'appaltatore, per l'effettuazione ed il versamento delle ritenute fiscali sui redditi di lavoro dipendente e per il versamento dei contributi previdenziali e dei contributi assicurativi obbligatori per gli infortuni sul lavoro e le malattie professionali dei dipendenti, cui è tenuto il subappaltatore. Tale responsabilità solidale veniva meno se l'appaltatore avesse verificato, acquisendo la relativa documentazione prima del pagamento del corrispettivo, che gli adempimenti sopra menzionati, fossero stati correttamente eseguiti dal subappaltatore;
- l'obbligo per il committente di procedere al pagamento del corrispettivo dovuto all'appaltatore, solo previa esibizione da parte dell'appaltatore della documentazione in grado di attestare che gli adempimenti in capo al subappaltatore fossero stati correttamente eseguiti. Nel caso in cui il committente avesse pagato l'appaltatore senza avere ottenuto la necessaria documentazione, il committente stesso sarebbe stato soggetto ad una sanzione amministrativa da un minimo di 5 mila euro ad un massimo di 200 mila euro.

L'ambito applicativo era limitato alle ritenute sui redditi di lavoro dipendente dei lavoratori impegnati dai subappaltatori.

L'efficacia dell'intero impianto normativo era subordinata all'emanazione di un decreto del Ministero dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministero del lavoro¹, volto a stabilire quale fosse la documentazione in grado di attestare l'assolvimento degli adempimenti in capo al subappaltatore.

La disciplina evidenziò subito profili di criticità. Risultava, in particolare, di estrema difficoltà identificare la documentazione idonea ad attestare quali fossero i lavoratori impiegati nei singoli appalti e, soprattutto, le relative ritenute sui redditi di lavoro dipendente (con il dettaglio, appunto, riferito al singolo appalto).

Va osservato, infatti, che il versamento delle ritenute sui redditi di lavoro dipendente viene effettuato, in relazione ad ogni periodo di riferimento, dal sostituto d'imposta in modo cumulativo, per tutti i dipendenti da esso impiegati; nel modello di versamento F24 non è previsto l'obbligo o la possibili-

¹ Da pubblicare entro 90 giorni dalla data di entrata in vigore della legge di conversione del decreto Visco – Bersani.

tà di indicare informazioni di dettaglio, in modo da riferire le ritenute oggetto di versamento al singolo dipendente.

Proprio nella considerazione di queste difficoltà, il decreto attuativo fu pubblicato tardi; le norme attuative furono, infatti, dettate dal decreto interministeriale 25 febbraio 2008, n. 74, pubblicato nella G.U. n. 90 del 16 aprile 2008.

Al fine di identificare la documentazione da esibire per superare la responsabilità solidale e, per quanto concerne il committente, il rischio di pesanti sanzioni, il decreto attuativo disponeva la creazione di un apposito modello F24 riferito al singolo appalto, demandandone l'approvazione ad uno specifico Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate.

A dimostrazione del corretto assolvimento dei propri obblighi, il subappaltatore era inoltre tenuto a presentare, insieme al modello F24 per appalto, una dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà con cui attestare l'avvenuto versamento delle ritenute.

In alternativa all'autocertificazione e al modello F24 per appalto, il decreto prevedeva la possibilità per il subappaltatore di ottenere il rilascio di una asseverazione da parte di un professionista abilitato, ovvero da parte del responsabile di un CAF.

Tale documentazione, una volta ricevuta dall'appaltatore, avrebbe dovuto essere presentata da questi al committente, per evitare l'applicazione in capo a quest'ultimo delle sanzioni amministrative.

L'assetto normativo così delineato – invero subito apparso complesso e non attuabile in tempi brevi² - non fu, tuttavia, mai applicato perché, pochi mesi dopo la disciplina fu abrogata (l'art. 3, comma 8, del decreto legge 3 giugno 2008, n. 97 dispose l'abrogazione dei commi da 29 a 34 dell'articolo 35 del decreto n. 223 del 2006 e del decreto interministeriale).

Rimase in vigore solo il comma 28 dell'articolo 35 del decreto legge n. 223 del 2006 che, pur lasciando in vita il principio della responsabilità solidale dell'appaltatore per la mancata effettuazione ed il mancato versamento delle ritenute sui redditi dei dipendenti del subappaltatore, non prevedeva norme applicative. L'applicazione della disciplina era quindi, di fatto, inibita.

La questione della responsabilità solidale, con riferimento ai profili fiscali, è rimasta così lettera morta fino alla primavera del 2012, quando, con il comma 5-bis dell'articolo 2 del decreto legge 2 marzo 2012, n. 16 (convertito dalla Legge 26 aprile 2012, n. 44), inserito nel corso dell'iter di conversione (in Commissione finanze della Camera dei deputati), è stato sostituito il testo del comma 28 dell'articolo 35 del decreto n. 223 del 2006.

Per effetto di questa modifica normativa, in caso di appalto di opere o servizi, il committente imprenditore o datore di lavoro era obbligato in solido con l'appaltatore, nonché con ciascuno degli eventuali subappaltatori, entro il limite di due anni dalla cessazione dell'appalto, al versamento all'erario delle ritenute sui redditi di lavoro dipendente e dell'imposta sul valore aggiunto scaturente dalle fatture inerenti alle prestazioni effettuate nell'ambito dell'appalto, ove non avesse dimostrato di avere messo in atto tutte le cautele possibili per evitare l'inadempimento.

² Il modello F24 per appalto non fu mai realizzato, anche perché avrebbe comportato un aggravio sproporzionato degli oneri amministrativi a carico delle imprese. L'unico strumento per evitare la responsabilità solidale risultava, pertanto, essere quello dell'asseverazione.

Rispetto all'originario impianto del decreto n. 223 del 2006, questa disposizione:

- aveva esteso la responsabilità solidale all'IVA, non limitandosi alle sole ritenute sui redditi dei lavoratori impiegati dal subappaltatore;
- aveva disposto la responsabilità solidale sia nei rapporti tra appaltatore e subappaltatore, che tra committente e appaltatore;
- non aveva previsto specifiche prescrizioni in merito alle modalità con cui superare la responsabilità solidale, né fatto rinvio ad uno specifico provvedimento attuativo volto a definirle.

La disposizione, pur essendo efficace già dal giorno successivo a quello di pubblicazione nella G.U. della legge di conversione del decreto legge n. 16 del 2012 (quindi dal giorno 29 aprile 2012), si è subito rivelata di impossibile applicazione pratica, poiché:

- non individuava né le modalità con cui il committente potesse dimostrare di aver messo in atto tutte le cautele possibili per evitare l'inadempimento dell'appaltatore o del subappaltatore, né le modalità con cui tali soggetti potessero, a loro volta, dimostrare al committente di aver assolto correttamente i loro obblighi;
- con specifico riferimento all'IVA, non sembrava tenere in debita considerazione il meccanismo di funzionamento dell'imposta e trascurava il fatto che, nella specifica materia dei subappalti nel settore edile, già vige una disposizione che mira ad evitare fenomeni evasivi, ovvero l'articolo 17, comma 6, lettera a), DPR n. 633 del 1972, introdotta dalla legge n. 296 del 2006 (finanziaria 2007).

Nella considerazione di questo quadro di incertezza, il Legislatore è nuovamente intervenuto dopo pochi mesi per riformulare la disciplina.

L'articolo 13-ter, inserito in sede di conversione in legge³ del decreto legge 22 giugno 2012, n. 83 ha sostituito nuovamente il comma 28 dell'articolo 35 del DL n. 223 del 2006, integrandolo con i nuovi commi 28-bis e 28-ter, stabilendo quanto segue.

In sintesi, questa nuova disciplina prevede che:

- per quanto concerne il rapporto di subappalto, l'appaltatore risponde in solido con il subappaltatore, nei limiti dell'ammontare del corrispettivo dovuto, del versamento all'erario delle ritenute sui redditi di lavoro dipendente e del versamento dell'IVA dovuta dal subappaltatore all'erario in relazione alle prestazioni effettuate nell'ambito del rapporto di subappalto. La responsabilità solidale viene meno se l'appaltatore verifica, acquisendo la documentazione prima del pagamento del corrispettivo, che gli adempimenti sopra menzionati, scaduti alla data del versamento, sono stati correttamente eseguiti dal subappaltatore;
- con riferimento al rapporto tra appaltatore e committente, il committente provvede al pagamento del corrispettivo dovuto all'appaltatore solo dopo l'esibizione da parte di quest'ultimo della documentazione attestante che gli adempimenti di cui sopra, scaduti alla data del pagamento del corrispettivo, sono stati correttamente eseguiti dall'appaltatore e dagli eventuali subappaltatori. L'inosservanza delle modalità di pagamento previste a carico del committente è punita con la sanzione amministrativa pecuniaria da euro 5

³ Il decreto 22 giugno 2012, n. 83 è stato convertito dalla legge 7 agosto 2012, n. 134.

mila a euro 200 mila se gli adempimenti non sono stati correttamente eseguiti dall'appaltatore e dal subappaltatore.

Con la circolare n. 40/E dell'8 ottobre 2012 (si veda anche [la nostra informativa dell'8 ottobre 2012](#)), l'Agenzia delle entrate ha fornito i primi chiarimenti, relativi agli aspetti critici relativi alla disciplina di responsabilità fiscale nell'ambito dei contratti di appalto e subappalto di opere e servizi, introdotta dall'articolo 13-ter del decreto legge 22 giugno 2012, n. 83, convertito dalla legge 7 agosto 2012, n. 134.

I principali chiarimenti forniti dall'Agenzia delle entrate riguardano la decorrenza delle nuove misure (ai contratti stipulati a partire dal 12 agosto 2012) e le modalità con cui è possibile certificare il corretto adempimento degli obblighi fiscali (oltre che con l'asseverazione di un responsabile del centro di assistenza fiscale o di un soggetto abilitato, anche con dichiarazione sostitutiva).

Ad integrazione di quanto già chiarito con la circolare n. 40/E dell'8 ottobre 2012 e accogliendo molte sollecitazioni rappresentate da Confindustria, l'Agenzia delle entrate, con la circolare n. 2/E del 1° marzo 2013 (si veda [la nostra informativa del 1° marzo 2013](#)), ha fornito ulteriori chiarimenti ai fini della corretta applicazione della disciplina di responsabilità solidale fiscale negli appalti.

Con riferimento all'ambito oggettivo ha precisato che la norma si rende applicabile solo alle fattispecie riconducibili al contratto di appalto come definito dall'articolo 1655, c.c. secondo cui l'appalto è *"... il contratto col quale una parte assume, con organizzazione dei mezzi necessari e con gestione a proprio rischio, il compimento di una opera o di un servizio verso un corrispettivo in danaro"*.

Inoltre, al fine di agevolare l'adempimento degli obblighi previsti dalle norme in commento, l'Agenzia delle entrate ha chiarito che, in caso di più contratti intercorrenti tra le medesime parti, la certificazione attestante la regolarità dei versamenti delle ritenute sui redditi di lavoro dipendente e dell'IVA relativi al contratto d'appalto (possibilità ammessa dalla circolare n. 40/E del 2012), può essere rilasciata in modo unitario e anche con cadenza periodica fermo restando che, al momento del pagamento, deve essere attestata la regolarità di tutti i versamenti relativi alle ritenute e all'IVA scaduti a tale data.

Ulteriori chiarimenti sono stati forniti nel corso del seminario organizzato dall'Area Politiche Fiscali, in collaborazione con l'Agenzia delle entrate, il 27 marzo 2013.

In termini generali, l'Agenzia delle entrate ha chiarito che il soggetto che riceve l'autocertificazione non può sostituirsi alla Pubblica Amministrazione per quanto attiene al controllo circa la veridicità delle indicazioni contenute nelle autocertificazioni stesse. Tale controllo è demandato agli organi accertatori. Inoltre, ha precisato che la certificazione attestante la regolarità dei versamenti può essere rilasciata in carta semplice, con allegata una copia del documento di identità del dichiarante, senza che vi sia la necessità di autenticare la firma. E' stato poi chiarito che, poiché l'autocertificazione (o l'asseverazione rilasciata da un professionista abilitato) deve attestare la correttezza delle liquidazioni e dei versamenti delle ritenute e dell'IVA esposta nelle fatture emesse prima della sua predisposizione ed i cui termini di versamento siano scaduti alla data di pagamento del corrispettivo del contratto (data generalmente successiva a quella di predisposizione della certificazione), nel caso di contratti di appalto o di subappalto di breve o brevissima durata o, ad esecuzione istantanea,

l'autocertificazione (o l'asseverazione) può non essere presentata se, alla data del pagamento dell'intero corrispettivo pattuito, non siano ancora scaduti i termini per il versamento dell'IVA o delle ritenute afferenti tale contratto.

Analoghe considerazioni sono state avanzate con riferimento al caso del pagamento di un acconto prima dell'inizio dell'esecuzione del contratto di appalto (o di subappalto), poiché in tale situazione l'autocertificazione o l'asseverazione del professionista abilitato non potrebbe attestare alcun versamento né delle ritenute di lavoro dipendente (dato che l'esecuzione del contratto non è iniziata), né dell'IVA relativa alla fattura di acconto (se i termini di versamento dell'imposta non sono scaduti alla data di pagamento dell'acconto).

Da ultimo, come sopra anticipato, la disciplina in esame ha subito un'ulteriore parziale modifica: il decreto in commento, infatti, modificando il comma 28 dell'articolo 35, ha escluso l'IVA dall'ambito di applicazione della norma.

2.4 Abrogazione del modello 770 mensile (art. 51)

L'articolo 51 del decreto – come richiesto da Confindustria – dispone l'abrogazione dell'art. 44-bis del DL n. 269/2003 (come modificato dall'art. 42, comma 2 del DL n. 207/2008), che prevedeva, al fine di semplificare gli adempimenti richiesti ai sostituti d'imposta, la sostituzione della dichiarazione annuale presentata dagli stessi relativamente ai redditi di lavoro dipendente (modello 770 semplificato), con comunicazioni mensili da inviare telematicamente all'Amministrazione finanziaria, contenenti i dati retributivi e le informazioni necessarie per il calcolo delle ritenute fiscali e dei relativi conguagli.

La disciplina abrogata non è mai entrata in vigore, poiché il termine di avvio della procedura (previsto a partire dalle retribuzioni corrisposte con riferimento al mese di gennaio 2009), è stato via via rinviato (DL n. 225/2010, DL n. 216/2011) per essere fissato, da ultimo, con le retribuzioni corrisposte con riferimento al mese di gennaio 2014. Era inoltre previsto l'avvio, dal 1° gennaio 2013, di una sperimentazione della nuova procedura di trasmissione delle comunicazioni, che non è stata mai attuata.

La misura in realtà non semplificava alcun adempimento dei sostituti di imposta, poiché non eliminava alcun obbligo informativo sostanziale contenuto nel modello della dichiarazione annuale (che restava tra l'altro in vigore per la comunicazione dei redditi di lavoro autonomo e dei redditi di capitale), ma semplicemente fissava una rimodulazione temporale diversa.

L'unica semplificazione cui mirava, in origine, la norma abrogata era quella di riunire in un flusso informativo unificato i (nuovi) flussi fiscali mensili verso l'Agenzia delle entrate e i flussi previdenziali mensili cui erano già tenuti i sostituti di imposta verso l'INPS (UNIAMENS). Infatti, si prevedeva che le comunicazioni mensili fiscali erano dirette a favorire anche il calcolo dei contributi, per la rilevazione della misura della retribuzione e dei versamenti eseguiti, per l'implementazione delle posizioni assicurative individuali e per l'erogazione delle prestazioni.

Tale progetto di flusso informativo mensile unificato INPS – Fisco era però naufragato per le differenze esistenti tra la disciplina fiscale (le ritenute sono applicate sulle retribuzioni erogate) e quella previdenziale (le ritenute sono applicate sulle retribuzioni di competenza) che rendevano di fatto di diffici-

le utilizzo il dato mensile unico (esistevano tra l'altro differenze di linguaggi informativi diversi utilizzati dall'Agenzia delle Entrate e dall'INPS).

Il progetto di mensilizzazione, pertanto, sarebbe stato circoscritto ai dati fiscali relativi ai redditi di lavoro dipendente, ma non prese l'avvio oltre che per le ragioni su esposte anche per le perplessità, da più parti avanzate, sull'effettiva semplificazione degli adempimenti per i sostituti di imposta, tenuto conto che si introducevano 12-13 comunicazioni mensili.

Questo avrebbe comportato un forte aggravio dei costi di gestione per le imprese.

Per tali ragioni Confindustria aveva proposto nell'ambito della mappatura degli adempimenti fiscali realizzata dall'Agenzia delle Entrate l'abrogazione della misura perché inefficace nel raggiungere i suoi obiettivi di semplificazione e potenzialmente onerosa per le imprese.

2.5 Disposizioni per la riscossione mediante ruolo (art. 52)

L'articolo 52 del decreto prevede alcune modifiche in materia di rateizzazione delle somme iscritte a ruolo rimosse dall'Agente della riscossione (Equitalia), previste dall'art. 19, DPR n. 602/1973.

Per meglio comprendere le novità introdotte dal decreto, è opportuno ricordare che la direttiva Equitalia n. 7/2012, del 1° marzo 2012 aveva disposto l'innalzamento della soglia di debito iscritto a ruolo per ottenere la dilazione a semplice istanza motivata, senza la necessità di allegare alcuna documentazione.

Tale soglia è fissata a:

- 50.000 euro, per le associazioni riconosciute e non, fondazioni non bancarie, enti ecclesiastici, società di persone, in contabilità semplificata ed ordinaria, e ditte individuali in contabilità ordinaria;
- 20.000 euro per i restanti contribuenti.

Superata tale soglia il contribuente per ottenere la rateizzazione del proprio debito a ruolo deve dimostrare, sulla base delle disposizioni vigenti, di trovarsi in una *"temporanea situazione di obiettiva difficoltà"* ad assolvere in un'unica soluzione, ma di essere in grado di sopportare l'onere finanziario derivante della ripartizione del debito in un numero di rate congruo alle sue condizioni finanziarie.

Il caso di accoglimento della richiesta documentata, Equitalia può concedere la rateizzazione del debito a ruolo fino ad un massimo di 72 rate.

Con il Decreto Monti (art.10, comma 13 bis DI n. 210/2011) è stata introdotta la possibilità di ottenere una proroga del debito residuo per un ulteriore periodo fino ad un massimo di 72 rate, a condizione che non sia intervenuta decadenza, qualora sia dimostrato un *"comprovato peggioramento"* della situazione di difficoltà che ha dato diritto alla prima dilazione.

La sussistenza delle condizioni per accedere alle rateizzazioni (prima rateizzazione o rateizzazione successiva) è valutata da Equitalia (Direttiva n.12/2011) in maniera differenziata a seconda del soggetto che presenta l'istanza di rateizzazione.

Per le società di capitali la rateizzazione di somme superiore a 20.000 euro è basata su due parametri oggettivi:

- l'indice di liquidità = (liquidità immediata + liquidità differita)/passività correnti

- l'indice Alfa = (debito complessivo/valore della produzione)x 100

In base alla recente Direttiva n. 7/2012 per accedere alla rateizzazione è necessario solo che l'indice di liquidità sia inferiore ad 1, mentre l'indice Alfa è utilizzato per determinare il numero massimo di rate concedibili secondo il seguente prospetto:

Indice Alfa		N° massimo di rate
da	a	
0	2	18
2,1	4	36
4,1	6	48
6,1	8	60
8,1		72

La modifica apportata dal decreto in esame prevede che il debitore, a cui è già stata concessa la rateizzazione secondo le modalità predette, possa richiedere un ulteriore aumento del piano di rateizzazione fino a 120 rate mensili se dimostra di essere, per ragioni estranee alla propria responsabilità, in una *"comprovata e grave situazione di difficoltà legata alla congiuntura economica"*.

Dalla lettura della norma non è chiaro se si tratta di un incremento di ulteriori 120 rate rispetto ai precedenti piani di rateizzazione ottenuti (es. quindi 120 + 72 = 192 rate) oppure un allungamento del precedente piano originale di 72 rate fino ad un massimo di 120 rate.

Il contribuente per accedere all'ulteriore rateizzazione deve dimostrare la situazione di *"comprovata e grave situazione di difficoltà legata alla congiuntura economica"* sulla base dei seguenti parametri:

- accertata impossibilità per il contribuente di assolvere il pagamento del credito tributario secondo un piano di rateazione ordinario;*
- valutazione della solvibilità del contribuente in relazione al piano di rateazione concedibile ai sensi del presente comma."*

Occorrerà verificare come tali parametri saranno più puntualmente identificati dal successivo decreto del MEF, per non lasciare eccessiva discrezionalità alla valutazione da parte del concessionario locale della riscossione.

Inoltre, la norma dispone che la decadenza dalla rateizzazione non si verificherà più a seguito del mancato pagamento di due rate consecutive, ma in caso di mancato pagamento di otto rate, anche non consecutive.

Sono modificate le procedure per la vendita all'incanto dei beni pignorati o ipotecati, con previsione della possibilità di dare notizia al pubblico, mediante giornali od altre forme di pubblicità commerciale.

Le limitazioni stabilite dal codice di procedura civile alla pignorabilità dei beni strumentali utilizzati da imprenditori ditte individuali, sono estese anche alle imprese che abbiano forma giuridica di società e nei casi di prevalenza del capitale sul lavoro prevedendo che i suoi beni possono essere pignorati nel limite di un quinto.

Viene ampliato il termine a decorrere dal quale, notificata la cartella di pagamento, può essere fatto il pignoramento presso terzi dei crediti, al fine di consentire al debitore che abbia fondate ragioni da opporre all'iniziativa

di riscossione avviata, di attivare, in tempi consoni, le tutele del caso, evitando che, nelle more, il terzo disponga l'accredito delle somme pignorate.

E' stato inserito un terzo comma all'articolo 72-ter del DPR n. 602/1973, che disciplina i limiti di pignorabilità degli emolumenti retributivi e pensionistici superiori a 1.000 euro depositati sui conti correnti in presenza dell'esecuzione esattoriale. A tale riguardo è previsto che, in presenza di somme dovute a favore di un terzo, gli obblighi di legge che gravano sullo stesso non possano ricomprendere l'ultimo emolumento accreditato sul conto corrente.

Viene introdotta l'impossibilità per l'agente della riscossione di procedere all'esproprio dell'unico immobile di proprietà del debitore, adibito ad uso abitativo e nel quale questi risiede anagraficamente, con esclusione delle abitazioni di lusso e degli immobili appartenenti alle categorie A/8 e A/9.

Le misure sulla rateizzazione non sono immediatamente applicabili perché occorrerà attendere un decreto del MEF che ne disciplinerà le modalità di attuazione, da emanarsi entro 30 giorni dalla data di conversione del presente decreto.

Il comma 2 prevede l'anticipo - dal 31 dicembre al 30 settembre p.v. - del termine per l'emanazione del decreto non regolamentare del Ministro dell'economia e delle finanze che dovrà dare attuazione alla riforma del sistema di remunerazione degli agenti della riscossione.

Ad oggi, a titolo di remunerazione dell'attività svolta, Equitalia percepisce un aggio sulle somme rimosse (ridotto all'8% a decorrere dal 1° gennaio 2013) a carico del debitore:

- a) in misura pari al 4.65% delle somme iscritte a ruolo in caso di pagamento entro 60 giorni dalla notifica della cartella. In tal caso, la restante parte del rimborso è a carico dell'ente creditore;
- b) integralmente, in caso contrario.

In base al nuovo sistema di remunerazione, modificato dal Decreto Monti, ai soggetti concessionari della riscossione spetterà il *"rimborso dei costi fissi risultanti dal bilancio certificato"*, in misura percentuale delle somme iscritte a ruolo rimosse, e dei relativi interessi di mora e sarà a carico del debitore:

- c) per una quota pari al 51%, in caso di pagamento entro 60 giorni dalla notifica della cartella. La restante parte del rimborso sarà a carico dell'ente creditore;
- d) integralmente, in caso contrario.

Tale rimborso sarà determinato annualmente, e tenendo conto dei carichi annui affidati, dell'andamento delle riscossioni coattive e del processo di ottimizzazione, efficientamento e riduzione dei costi del Gruppo Equitalia.

Inoltre, entro il 30 settembre dovrà essere emanato anche il decreto non regolamentare del Ministro dell'economia e delle finanze che determinerà:

- a) le tipologie di spese oggetto di rimborso;
- b) la misura del rimborso, da determinare anche proporzionalmente rispetto al carico affidato e progressivamente rispetto al numero di procedure attivate a carico del debitore;
- c) le modalità di erogazione del rimborso.

Segnaliamo che gli aggi di riscossione da contribuenti ed enti creditori spettanti alle società del Gruppo Equitalia nel 2012 risultano pari a 594 milioni di euro, mentre i costi di produzione sono pari a 944 milioni di euro (Dati bilan-

cio comunicati in audizione dal Direttore dell'Agenzia dell'Entrate, Dott. Befera, alla Commissione Finanze della Camera del 6 giugno 2013).

Pertanto sarà importante identificare quali tipologie di spese dei concessionari saranno oggetto di rimborso per garantire il rispetto della disposizione del Decreto Monti, che prevede che gli oneri dovuti dai contribuenti sulla base del nuovo sistema di remunerazione dei concessionari della riscossione devono essere inferiori a quelli previsti dal sistema precedente.

2.6 Disposizioni per la gestione delle entrate tributarie o patrimoniali dei comuni e delle società da essi partecipate (art.53)

Viene inderogabilmente posticipato - dal 30 giugno 2013 al 31 dicembre 2013 - il termine entro il quale le società del Gruppo Equitalia Spa, e la società Riscossione Sicilia Spa cesseranno di effettuare le attività di accertamento, liquidazione e riscossione, spontanea e coattiva, delle entrate, tributarie dei comuni e delle società da essi partecipati.

Come chiarisce la relazione tecnica, la disposizione in esame è stata introdotta al fine di favorire la complessiva rivisitazione del quadro normativo afferente alla gestione e riscossione delle entrate degli stessi comuni, consentendo, in pari tempo, anche l'istituzione di un Consorzio che possa occuparsi, per loro conto, di tali attività, avvalendosi, in fase di riscossione, del supporto delle società del Gruppo Equitalia.

2.7 Norma interpretativa in materia di rimborsi IVA alle agenzie di viaggio (art. 55)

L'articolo 55 del decreto introduce una norma di interpretazione autentica dell'articolo 74-ter, comma 3 del DPR n. 633 del 1972, relativa alla indetraibilità in capo alle agenzie di viaggio dell'imposta assolta sulle cessioni di beni e sulle prestazioni di servizi, effettuate da terzi a diretto vantaggio dei viaggiatori.

La norma stabilisce, nello specifico, che le agenzie di viaggio stabilite al di fuori dell'Unione europea non hanno diritto al rimborso dell'IVA, ai sensi dell'articolo 38-ter del DPR n. 633 del 1972, assolta sugli acquisti di beni e servizi effettuati, nel territorio nazionale, a diretto vantaggio del cliente.

L'articolo 310 della direttiva 2006/112/CE e, nell'ordinamento interno, il comma 3 dell'articolo 74-ter del DPR n. 633 del 1972 stabiliscono il principio secondo cui le imprese che si avvalgono del regime speciale per le agenzie di viaggio non hanno diritto alla detrazione dell'imposta assolta sui costi sostenuti per le cessioni di beni e per le prestazioni di servizi effettuate da terzi a diretto vantaggio dei viaggiatori. Tale principio è conseguenza delle particolari modalità di determinazione dell'IVA del regime speciale, nel quale l'imposta dovuta per la vendita del pacchetto turistico da parte dell'agenzia di viaggio (considerata come un'unica prestazione resa al cliente) è determinata per differenza fra i predetti costi al lordo dell'IVA e il corrispettivo dovuto all'agenzia.

L'applicazione del principio non ha mai generato dubbi applicativi con riferimento alle agenzie stabilite nell'Unione Europea; al contrario, per le agenzie di viaggio stabilite fuori dal territorio comunitario, l'Agenzia delle entrate ha, in un primo momento ammesso la detraibilità dell'imposta sulle cessioni di beni e sulle prestazioni di servizi, effettuate da terzi a diretto vantaggio dei viaggiatori, con la risoluzione n. 62/E del 7 aprile 1999 e, successivamente,

te, ha negato tale e, conseguentemente il rimborso dell'imposta, nella risoluzione n. 141/E del 26 novembre 2004.

La norma di interpretazione autentica in esame accoglie, quindi, la posizione più recente che l'Agenzia delle entrate ha assunto su questo tema.

2.8 Proroga temine di versamento dell'imposta sulle transazioni finanziarie (art. 56)

Mediante la completa riscrittura del comma 497 dell'articolo 1 della legge di stabilità per il 2013, si interviene in materia di imposta sulle transazioni finanziarie, prevedendo :

- con riguardo ai *derivati e alle negoziazioni ad alta frequenza*, il rinvio dell'applicazione dell'imposta alle operazioni concluse dal 1° settembre 2013 (oggi dal 1° luglio 2013). Conseguentemente, per le operazioni di questo tipo, effettuate nel mese di settembre 2013, il versamento dell'imposta deve essere effettuato entro il 16 ottobre 2013.
- con riguardo ad *azioni e strumenti finanziari partecipativi*, è rinviato al 16 ottobre 2013 il termine di versamento dell'imposta dovuta sui trasferimenti effettuati fino al 30 settembre 2013.

La modifica introdotta, in linea con le richieste sollecitate da Confindustria e da altre associazioni di categoria (si rinvia alla [lettera inviata al Ministro Saccomanni](#) nella sezione "Documenti" della Comunità professionale Fisco), trova fondamento nella circostanza che la nuova imposta sulle transazioni finanziarie si è rivelata di notevole complessità applicativa. Vi sono aspetti che necessitano ancora di completamento a cura del previsto provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate che dovrebbe definire le modalità di assolvimento dell'imposta con particolare riguardo agli obblighi strumentali e dichiarativi.

3. Disegno di legge in materia di semplificazioni

Si analizzano nel seguito le misure fiscali contenute nel Disegno di legge in materia di semplificazioni, secondo l'ordine della proposta legislativa. Il disegno di legge riprende alcune delle proposte di Confindustria.

3.1 Dichiarazione di successione e rimborso dei crediti d'imposta e degli interessi in conto fiscale (art. 22)

Dichiarazione di successione (comma 1)

Il comma 1, lettera a) dell'articolo 22 introduce una semplificazione degli obblighi in materia di dichiarazione di successione di cui all'articolo 28 del D.Lgs. 31 ottobre 1990, n. 346, elevando la soglia di esonero dalla sua presentazione, prevista dal comma 7.

In particolare, in base alla nuova formulazione del comma 7 prevista dal disegno di legge in esame, l'obbligo di presentazione della dichiarazione non sussiste se l'eredità è devoluta al coniuge e ai parenti in linea retta del defunto e l'attivo ereditario ha un valore non superiore a 75 mila euro e non comprende beni immobili o diritti reali immobiliari, salvo che per effetto di sopravvenienze ereditarie queste condizioni vengano a mancare.

E' pertanto disposto l'incremento della soglia di esonero da 50 milioni di lire a 75 mila euro.

Sempre in tema di imposte di successione, la lettera b) del comma 1 introduce alcune modifiche all'articolo 30 del D.Lgs. n. 346 del 1990, concernente i documenti che il dichiarante deve allegare alla dichiarazione di successione.

L'articolo 30 stabilisce infatti, che alla dichiarazione devono essere allegati:

a) il certificato di morte o la copia autentica della sentenza dichiarativa dell'assenza o della morte presunta;

b) il certificato di stato di famiglia del defunto e quelli degli eredi e legatari che sono in rapporto di parentela o affinità con lui, nonché i documenti di prova della parentela naturale;

c) la copia autentica degli atti di ultima volontà dai quali è regolata la successione;

d) la copia autentica dell'atto pubblico o della scrittura privata autenticata dai quali risulta l'eventuale accordo delle parti per l'integrazione dei diritti di legittima lesi;

e) gli estratti catastali relativi agli immobili;

f) un certificato dei pubblici registri recante l'indicazione degli elementi di individuazione delle navi e degli aeromobili;

g) la copia autentica dell'ultimo bilancio o inventario di cui all'art. 15, comma 1, e all'art. 16, comma 1, lettera b), nonché delle pubblicazioni e prospetti di cui alla lettera c) dello stesso articolo e comma;

h) la copia autentica degli 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 di cui agli articoli 25 e 26;

i-bis) il prospetto di liquidazione delle imposte ipotecaria e catastale, di bollo, delle tasse ipotecarie e dell'imposta sostitutiva di quella comunale sull'incremento di valore degli immobili. L'attestato o la quietanza di versamento delle predette imposte o tasse deve essere conservato dagli eredi e dai legatari sino alla scadenza del termine per la rettifica, previsto dall'articolo 27, comma 3.

La norma inserita nel disegno di legge consente la possibilità di utilizzare copie non autentiche, accompagnate da una dichiarazione sostitutiva di atto notorio di cui all'articolo 47 del DPR 28 dicembre 2000, n. 445 attestante che le stesse costituiscono copie originali, in relazione alla documentazione contemplata alle lettere c), d), g), h) e i) dell'articolo 30, comma 1, sopra elencate.

E' comunque fatta salva la possibilità per l'Agenzia delle entrate di richiedere i documenti in originale o in copia autentica.

Rimborso crediti d'imposta e interessi in conto fiscale (commi 2-3)

L'articolo 22 del decreto, modificando la lettera a), comma 33 dell'articolo 78, della legge 30 dicembre 1991, n. 413, in linea con le richieste di Confindustria, migliora le procedure relative alla richiesta degli interessi per il ritardo nei rimborsi.

Pur lasciando di fatto inalterati i termini di effettuazione dei rimborsi da parte dell'agente della riscossione, dispone che gli interessi per il ritardo nell'erogazione dei rimborsi siano liquidati contestualmente alla erogazione del rimborso dell'imposta, secondo la misura determinata dalle specifiche leggi d'imposta. Viene meno, pertanto, la necessità per il contribuente di presentare separatamente il modello G all'agente della riscossione per ottenere la liquidazione degli interessi. La semplificazione si applicherà ai rimborsi erogati a decorrere dal 1° gennaio 2014.

A tale riguardo, si ricorda che l'articolo 78, commi da 27 a 38, della legge 30 dicembre 1991, n. 413 ha istituito il conto fiscale: su tale conto, la cui utilizzazione è obbligatoria per i contribuenti titolari di reddito di impresa o di lavoro autonomo, gli agenti della riscossione registrano tutti i versamenti ed i rimborsi relativi alle imposte sui redditi, all'IVA, alle imposte sostitutive e alle ritenute alla fonte.

Il comma 33 dell'articolo 78 disciplina i termini che gli agenti della riscossione, in qualità di gestori dei conti fiscali, devono rispettare per l'erogazione dei rimborsi delle imposte che transitano per il conto fiscale.

In particolare, l'erogazione viene effettuata dal 41° al 60° giorno dalla data di presentazione delle richieste all'agente della riscossione; per le disposizioni d'ufficio dal 1° al 20° giorno successivo a quello di ricezione all'agente della riscossione, a condizione che sia stata consegnata la documentazione prevista e l'eventuale garanzia. Condizione indispensabile per il rispetto del termine è che siano stati accreditati all'agente della riscossione i fondi specifici da parte dell'amministrazione finanziaria.

L'erogazione viene eseguita sul conto corrente comunicato dal titolare tramite il proprio istituto di credito. Nel caso in cui il contribuente ritenga che l'erogazione del rimborso da parte dell'agente della riscossione sia avvenuta in ritardo, può chiedere la liquidazione degli interessi presentando allo stesso il modello G. L'agente della riscossione trasmette la documentazione all'Agenzia delle entrate che effettua la verifica formale e sostanziale del modello e accerta l'effettivo ritardo nell'erogazione. In caso di riscontro positivo, autorizza l'agente ad erogare il rimborso di tali interessi.

Per effetto della modifica introdotta gli interessi per il ritardo nell'erogazione dei rimborsi saranno liquidati contestualmente alla erogazione del rimborso dell'imposta, senza che il contribuente presenti separatamente il modello G all'agente della riscossione per ottenere la liquidazione degli interessi stessi.

3.2 Semplificazioni in materia di comunicazioni (art. 23)

L'articolo 23 reca diverse disposizioni di semplificazione riguardanti talune comunicazioni o dichiarazioni che i contribuenti effettuano all'amministrazione finanziaria per avvalersi di specifiche normative.

Si tratta di comunicazioni su cui Confindustria aveva segnalato la necessità di una semplificazione.

Comunicazione delle dichiarazioni di intento ricevute (commi 1-3)

I primi tre commi dell'articolo 23 del disegno di legge prevedono, in materia di imposta sul valore aggiunto, la razionalizzazione degli adempimenti che gravano sugli esportatori abituali.

Attualmente le norme che disciplinano gli adempimenti degli esportatori abituali prescrivono precisi obblighi sia in capo agli esportatori abituali stessi, sia a carico dei fornitori degli esportatori abituali.

In particolare, l'esportatore abituale che intende beneficiare di tale disciplina, deve rilasciare ai suoi fornitori la dichiarazione d'intento, redatta in conformità al modello approvato dal DM 6 dicembre 1986, con la quale esprime la volontà di effettuare acquisti ed importazioni di beni o servizi senza l'applicazione dell'IVA.

Tale dichiarazione, datata, numerata e sottoscritta dal dichiarante, deve riportare i limiti quantitativi o temporali, entro i quali il fornitore è esonerato dall'addebito dell'IVA sulle operazioni che effettuata nei suoi confronti.

Il fornitore dell'esportatore abituale, invece, è obbligato a trasmettere all'Agenzia delle entrate i dati contenuti nelle dichiarazioni di intento ricevute. Tale comunicazione deve essere inviata telematicamente entro il termine di effettuazione della prima liquidazione periodica IVA, mensile o trimestrale, nella quale confluiscono le operazioni realizzate senza applicazione dell'imposta. In caso di omessa comunicazione nel termine indicato o in caso di comunicazione con dati incompleti o inesatti, il fornitore è punito con la sanzione amministrativa prevista dall'articolo 7, comma 4-bis del D.Lgs. n. 471 del 1997, compresa tra il 100% e il 200% dell'imposta relativa alle fatture emesse senza addebito di IVA, relative alle dichiarazioni di intento oggetto della comunicazione.

Il disegno di legge in esame, modificando l'articolo 1, comma 1, lett. c) del decreto legge 29 dicembre 1983, n. 746, muta il quadro di questi obblighi:

- da un lato, infatti, è disposto che l'esportatore abituale trasmetta telematicamente all'Agenzia delle entrate la dichiarazione d'intento e che, questa, unitamente alla ricevuta di consegna rilasciata dall'Agenzia stessa, sia consegnata al fornitore o prestatore ovvero in dogana, in caso di importazioni;
- dall'altro che il fornitore dell'esportatore abituale – in luogo della presentazione della comunicazione periodica – riepiloghi nella dichiarazione IVA annuale i dati contenuti nella dichiarazione d'intento ricevute.

Il secondo comma dell'articolo 23 prevede la modifica anche del regime sanzionatorio disposto dall'articolo 7, comma 4-bis del D.Lgs. n. 471 del 1997. E' infatti disposto che sia punito con la sanzione compresa tra il 100% e il 200% dell'imposta relativa alle fatture emesse senza addebito di IVA, il cedente o prestatore che effettui cessioni o prestazioni nei confronti dell'esportatore abituale prima di aver ricevuto da questi la dichiarazione d'intento, corredata della ricevuta di presentazione all'Agenzia delle entrate di cui sopra.

Le novità si applicano alle dichiarazioni d'intento relative ad operazioni senza applicazione dell'imposta da effettuare a decorrere dal 1° gennaio 2014.

Sebbene sarebbe stata preferibile una diversa rivisitazione di questi adempimenti, l'intervento rappresenta comunque una semplificazione; anche la norma sanzionatoria, così formulata, appare più razionale e meno sproporzionata rispetto alla gravità dell'inadempimento da parte del fornitore dell'esportatore abituale come, invece, attualmente previsto.

Comunicazione per la tassazione per trasparenza (comma 4, lett.a)

In linea con la richiesta di Confindustria, la lettera a) del comma 4, modificando l'articolo 115, comma 4, del Tuir sancisce che l'opzione per la tassazione per trasparenza deve essere comunicata all'Amministrazione finanziaria da tutte le società partecipanti "con la prima dichiarazione dei redditi il

cui termine di presentazione scade successivamente al termine previsto per effettuare la comunicazione".

L'articolo 115, comma 4, modificato, prevede che l'opzione sia esercitata *"entro il primo dei tre esercizi sociali"* di valenza dell'opzione, *"secondo le modalità indicate in un provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate"*.

L'opzione deve essere esercitata sia dalla società partecipata che dai soci ed il DM 23 aprile 2004, recante le disposizioni di attuazione del regime in parola, ha specificato che i soci devono comunicare l'opzione alla società partecipata mediante raccomandata con ricevuta di ritorno. Sarà, poi, questa a perfezionare l'opzione con la trasmissione all'Agenzia delle entrate entro 31 dicembre (nel caso di esercizio solare) in cui l'opzione è efficace.

L'Agenzia delle entrate, con provvedimento del 4 agosto 2004, ha approvato il modello per la comunicazione che deve essere presentata, non solo per l'esercizio dell'opzione, ma anche per il rinnovo, a norma dell'art. 5 del decreto; in caso di perdita di efficacia dell'opzione, secondo quanto disposto dall'art. 4, co. 2, del decreto; in caso di fusione o di scissione della società partecipata, ai sensi dell'art. 10, co. 4, del decreto.

L'intervento operato con il disegno di legge, molto opportunamente ed in linea con le richieste di Confindustria, mira ad accorpare la comunicazione nella dichiarazione dei redditi e, quindi, ad evitare che la stessa sia, di volta in volta, presentata autonomamente.

Il dettato letterale della modifica continua a riferimento *"al termine previsto per effettuare la comunicazione"* che, in linea di principio, dovrebbe essere quello di presentazione della dichiarazione dei redditi. Sarebbe stato sufficiente la modifica avesse fatto riferimento alla dichiarazione dei redditi relativa al primo periodo di imposta del triennio di efficacia dell'opzione. Tuttavia, è plausibile ritenere che la formulazione adottata, apparentemente contraddittoria, sia stata utilizzata per salvaguardare i termini previsti dal DM 23 aprile 2004 in relazione ai casi di rinnovo, perdita di efficacia dell'opzione o in caso di operazioni straordinarie, prevedendo che la comunicazione sia effettuata con la dichiarazione dei redditi successiva ai predetti termini.

In altre parole, se:

- per il **rinnovo**, oggi, la comunicazione va presentata entro il primo periodo d'imposta successivo al triennio di efficacia dell'opzione, con le modifiche operate, tale adempimento dovrebbe essere assolto con la prima dichiarazione dei redditi il cui termine di presentazione scade successivamente alla fine del primo periodo di rinnovo;
- nel caso di **perdita di efficacia dell'opzione**, oggi, la comunicazione va presentata entro trenta giorni dal verificarsi dell'evento che ha comportato la perdita dell'efficacia, per effetto delle modifiche operate, tale adempimento dovrebbe essere assolto con la prima dichiarazione dei redditi il cui termine di presentazione scade successivamente al trentesimo giorno successivo al verificarsi dell'evento;
- nel caso di **operazioni straordinarie**, oggi, la comunicazione va presentata entro il periodo d'imposta da cui decorrono gli effetti fiscali della fusione o della scissione, per effetto delle modifiche operate, tale adempimento dovrebbe essere assolto con la dichiarazione dei

redditi del periodo di imposta da cui decorrono gli effetti fiscali dell'operazione.

Infine, la modifica opera anche con riguardo all'opzione per la trasparenza fiscale delle società a ristretta base proprietaria, stante il richiamo operato dall'art. 116 alle modalità previste dall'art. 115, del Tuir.

Comunicazione per il consolidato nazionale (comma 4, lett.b)

La lettera b) del comma 4, del decreto, modificando l'articolo 119, comma 1, lett. d), del Tuir sancisce che l'esercizio congiunto per l'opzione per la tassazione consolidata di gruppo deve essere comunicato all'Agenzia delle entrate *"con la prima dichiarazione dei redditi il cui termine di presentazione scade successivamente al termine previsto per effettuare la comunicazione"*.

Oggi, invece, l'articolo 119, comma 1, lett. d) prevede che tale comunicazione sia effettuata dalla società controllante entro il 16°giorno del sesto mese del primo esercizio in cui si intende far valere l'opzione che, si ricorda, ha durata triennale.

L'intervento di semplificazione risponde alla segnalazione che Confindustria ha operato anche nell'ambito dell'attività di "Mappatura degli adempimenti" operata dall'Agenzia delle entrate.

Come per la comunicazione per la trasparenza, anche in questo caso, il mantenuto riferimento al *"termine previsto per effettuare la comunicazione"* dovrebbe salvaguardare i termini previsti in caso di rinnovo, perdita di efficacia dell'opzione o in caso di operazioni straordinarie, prevedendo che la comunicazione sia effettuata con la dichiarazione dei redditi successiva ai predetti termini.

In particolare:

- nel caso di **rinnovo** dell'opzione, oggi la comunicazione va presentata entro il 16° giorno del sesto mese successivo a quello di scadenza della precedente opzione, per effetto delle modifiche introdotte, tale adempimento dovrebbe essere assolto con la dichiarazione dei redditi relativa al primo periodo di imposta di rinnovo;
- nel caso di **mancato rinnovo dell'opzione**, oggi la comunicazione va presentata entro trenta giorni dal termine previsto per il rinnovo dell'opzione. Per effetto delle modifiche introdotte, tale adempimento dovrebbe essere assolto con la dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta successivo a quello di scadenza della precedente opzione;
- nel caso di **interruzione** della tassazione di gruppo, oggi la comunicazione va presentata entro trenta giorni dal verificarsi dell'evento che ha comportato l'interruzione stessa. Per effetto delle modifiche introdotte, invece, tale adempimento dovrebbe essere assolto con la dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta in cui scadono i trenta giorni dal verificarsi dell'evento.

Comunicazione per la Tonnage tax (comma 4, lett. c)

La lettera c) del comma 4, del decreto, modificando l'articolo 155, comma 1, del Tuir sancisce che l'esercizio per l'opzione per il regime della c.d. Tonnage tax deve essere comunicato all'Agenzia delle entrate *"con la prima dichiarazione dei redditi il cui termine di presentazione scade successivamente al termine previsto per effettuare la comunicazione"*.

Attualmente la norma prevede che l'opzione deve essere comunicata all'Agenzia delle entrate entro tre mesi dall'inizio del periodo di imposta a partire dal quale il soggetto interessato intende fruirne.

Ne consegue che, per effetto delle modifiche apportate, l'opzione dovrebbe essere comunicata con la dichiarazione dei redditi il cui termine di presentazione scade successivamente alla fine del terzo mese del primo periodo di imposta di opzione; quindi, nella generalità dei casi, in sede di dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta precedente a quello a partire dal quale il soggetto interessato intende fruirne.

Si tratta di un intervento di semplificazione in linea con le richieste di Confindustria.

Comunicazione per l'opzione IRAP (comma 5)

Il comma 5 dell'articolo 23 del disegno di legge, modifica le modalità con cui le società di persone e le imprese individuale in regime di contabilità ordinaria devono comunicare l'opzione per la determinazione della base imponibile IRAP secondo le regole previste per le società di capitali e gli enti commerciali.

Intervenendo sull'articolo 5-bis, comma 2, del D.Lgs. n. 446/1197, viene previsto che l'esercizio per l'opzione per l'IRAP "ordinaria" sia comunicato *"con la prima dichiarazione dei redditi il cui termine di presentazione scade successivamente al termine previsto per effettuare la comunicazione"*.

Si ricorda che secondo quanto previsto dal provvedimento dell'Agenzia delle entrate del 31 marzo 2008, la comunicazione deve essere presentata entro 60 giorni:

- dall'inizio del periodo d'imposta per il quale si esercita l'opzione;
- dall'inizio del periodo d'imposta per il quale si esercita la revoca dell'opzione precedentemente comunicata.

Ne consegue che, per effetto delle modifiche, l'esercizio dell'opzione sarà comunicato con la dichiarazione dei redditi il cui termine di presentazione scade successivamente ai 60 giorni dall'inizio del periodo di imposta per il quale si esercita l'opzione o la revoca.

Anche in questo caso, si tratta di un intervento di semplificazione in linea con le richieste di Confindustria.

Comunicazione delle operazioni con soggetti black -list (commi 6-7)

L'articolo 1, co. 1 del decreto legge 25 marzo 2010, n. 40 ha introdotto l'obbligo di comunicazione all'Agenzia delle entrate dei dati relativi alle transazioni con operatori economici aventi sede, residenza o domicilio in Paesi c.d. black list, di cui ai DM 4 maggio 1999 e 21 novembre 2001.

In attuazione di tale norma con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze del 30 marzo 2010 sono state definite le modalità ed i termini per effettuare tale comunicazione.

In particolare, entro l'ultimo giorno del mese successivo al periodo di riferimento, che può essere mensile o trimestrale, in base al volume di operazioni effettuate nel periodo di riferimento, i soggetti passivi IVA comunicano i dati relativi alle operazioni attive e passive, registrate o soggette a registrazione ai fini dell'IVA, qualora la singola operazione sia di importo superiore a 500 euro.

Al fine di semplificare l'adempimento in esame, i commi 6 e 7 dell'articolo 23 del disegno di legge, dispongono che:

- la comunicazione sia effettuata con frequenza annuale;
- le operazioni siano comunicate se di importo superiore a 1.000 euro.

A differenza della maggior parte delle semplificazioni contenute nel disegno di legge, la cui entrata in vigore è generalmente prevista a decorrere dal 1° gennaio 2014, la misura in esame dispone che le modifiche entrino in vigore già per le operazioni poste in essere nell'anno solare in corso alla data di entrata in vigore della legge.

Appare apprezzabile sia la scelta della comunicazione su base annuale, sia l'incremento a 1.000 euro della soglia di esclusione, che consente di non comunicare operazioni di modesta entità.

Confindustria, tuttavia, aveva richiesto una semplificazione più incisiva, con eventuale accorpamento di questo obbligo con adempimenti simili, quali quello della comunicazione delle operazioni rilevanti ai fini IVA.

3.3 Semplificazioni in tema di richiesta di autorizzazione per effettuare operazioni intracomunitarie e ritenute su agenti (art. 24)

Limiti alle detraibilità dell'IVA sulle spese di rappresentanza (comma 1, lett. a)

La lettera h) del comma 1 dell'articolo 19-bis1 del DPR n. 633 del 1972 stabilisce l'indetraibilità oggettiva delle spese di rappresentanza, come definite ai fini delle imposte sui redditi, con esclusione di quelle sostenute per l'acquisto di beni di costo unitario superiore ad euro 25,82 (50 mila lire).

La lettera a) dell'articolo 24, primo comma del disegno di legge in commento - conformemente alle richieste di Confindustria - eleva la soglia delle spese di rappresentanza per le quali l'imposta può essere detratta, da 25,82 euro a 50 euro.

In tal modo si equipara tale limite, con quello previsto all'articolo 108, comma 2 del TUIR, per la deducibilità, ai fini delle imposte sui redditi, delle spese relative a beni distribuiti gratuitamente (omaggi) di valore unitario non superiore a 50 euro.

Per completezza, si segnala che il testo della norma contiene un refuso, in quanto letteralmente, si riferisce all'art. 19-bis, lettera h) – lettera che non esiste nell'articolo 19-bis – in luogo del più corretto riferimento all'articolo 19-bis1.

La modifica accoglie una richiesta di Confindustria.

Autorizzazione per effettuare operazioni intracomunitarie (comma 1, lett. b)

I soggetti titolari di partita IVA che intendono effettuare operazioni intracomunitarie devono – ai sensi dell'articolo 35 del DPR n. 633 del 1972 - dichiararne preventivamente la volontà, al fine di essere inseriti nella banca dati VIES (VAT information exchange system). L'intenzione di porre in essere tali operazioni è manifestata all'Agenzia delle entrate con le seguenti modalità:

- dai soggetti che iniziano un'attività rilevante ai fini dell'IVA, mediante la compilazione di un apposito campo del quadro I della dichiarazione di inizio attività (modelli AA7/AA9);

- dai soggetti già in possesso della partita IVA, mediante la presentazione di un'istanza ad un ufficio dell'Agenzia delle entrate;
- dai soggetti non residenti in Italia, ma qui identificati direttamente, mediante la presentazione di una apposita istanza al Centro operativo di Pescara.

Entro i 30 giorni successivi alla ricezione della dichiarazione di inizio attività o della specifica istanza, gli uffici dell'Agenzia delle entrate competenti per le attività di controllo ai fini dell'IVA, effettuano una valutazione per determinare se inserire o meno la partita IVA dell'istante nell'archivio VIES. Qualora dall'analisi emergano degli elementi di rischio, l'ufficio nega la possibilità dell'iscrizione al VIES; in caso contrario se non interviene il diniego nei trenta giorni, la partita IVA del contribuente è inserita nell'archivio VIES dal trentunesimo giorno successivo alla ricezione della richiesta (o della dichiarazione di attribuzione della partita IVA).

Ciò considerato, l'articolo 24, comma 1, lett. b) del disegno di legge qui commentato prevede il dimezzamento dei termini – da 30 giorni a 15 giorni – entro i quali l'ufficio dell'Agenzia delle entrate deve concludere l'istruttoria per concedere o meno la possibilità di effettuare operazioni intracomunitarie.

Tale norma, inoltre, prevede una modifica del comma 15-quater dello stesso articolo 35 del decreto IVA; la novella proposta, oltre ad aggiornare i riferimenti normativi concernenti il Regolamento comunitario relativo alla cooperazione amministrativa e alla lotta contro la frode in materia d'imposta, essendo il Regolamento (CE) del 7 ottobre 2003 n. 1798 stato sostituito dal Regolamento (CE) del 7 ottobre 2010 n. 904, introduce una presunzione circa la volontà di un soggetto passivo di non voler effettuare operazioni intracomunitarie.

Nello specifico, si stabilisce che l'Agenzia delle entrate presume che un soggetto passivo non intende più effettuare operazioni intracomunitarie qualora non abbia presentato alcun elenco riepilogativo per quattro trimestri consecutivi, successivi alla data di inclusione della partita IVA nella banca dati VIES. A tal fine l'Agenzia delle Entrate comunica ai contribuenti interessati che provvederà alla revoca d'ufficio. Il contribuente che rilevi eventuali elementi non considerati o valutati erroneamente può fornire i chiarimenti necessari all'Agenzia delle entrate, entro trenta giorni successivi al ricevimento della comunicazione.

La norma sembra riprendere un principio già indicato nel Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 29 dicembre 2010 n. 188376, relativo all'inclusione nel VIES dei soggetti che, alla data del 31 maggio 2010 avevano già presentato la dichiarazione di inizio attività. Al paragrafo 4.1 di tale Provvedimento, infatti, si stabiliva che erano esclusi dal VIES entro la data del 28 febbraio 2011, coloro che avessero presentato la dichiarazione di inizio attività ai fini IVA prima del 31 maggio 2010 e che non avessero presentato elenchi riepilogativi delle cessioni di beni, delle prestazioni di servizi e degli acquisti intracomunitari di beni e servizi negli anni 2009 e 2010, o che pur avendoli presentati non avessero adempiuto agli obblighi dichiarativi IVA per il 2009.

La norma sembra rappresentare una semplificazione soprattutto per il controllo delle partite IVA inserite nell'archivio VIES, a vantaggio dell'amministrazione finanziaria.

Separazione contabile delle attività (comma 1, lett. c)

La lettera c) del comma 1 dell'articolo 24 prevede una modifica al comma 3 dell'articolo 36 del DPR n. 633 del 1972 in materia di separazione contabile delle attività.

Attualmente, la norma accorda la facoltà di optare per l'applicazione separata dell'IVA relativamente alle singole attività esercitate da un soggetto che effettua sia locazioni, o cessioni, esenti da imposta, di fabbricati o porzioni di fabbricato a destinazione abitativa che comportano la riduzione del pro rata di detrazione, sia locazioni o cessioni di altri fabbricati o di altri immobili, con riferimento a ciascuno di tali settori di attività.

La modifica prevista dal disegno di legge prevede, invece, l'applicabilità di questa opzione ai soggetti che effettuano sia locazioni o cessioni di immobili esenti da imposta, che comportano la riduzione del pro rata, sia locazioni o cessioni di immobili imponibili.

L'attività soggetta all'esenzione che consente al contribuente di accedere all'opzione della separazione contabile non si riferisce quindi più solo alla cessione o locazione di immobili abitativi, ma alle medesime operazioni (cessione o locazione) aventi ad oggetto qualsiasi tipo di immobile, non esclusivamente abitativo.

La modifica sembra, di fatto, coordinare il testo della norma in esame con la modifica del regime IVA applicabile alle cessioni e alle locazioni degli immobili, operata dal decreto legge n. 83 del 2012, con la quale sono state ampliate le fattispecie per le quali il cedente o il locatore può esercitare l'opzione per l'imponibilità dell'imposta in luogo del naturale regime di esenzione.

Ammortamento finanziario (comma 3)

Viene modificato il comma 4, secondo periodo dell'art. 104 del TUIR, in tema di ammortamento dei beni delle società titolari di concessioni per la costruzione e l'esercizio di opere pubbliche.

Per le società concessionarie relative alla costruzione e all'esercizio di opere pubbliche sono ammesse in deduzione le quote di ammortamento finanziario differenziate da calcolare sull'investimento complessivo realizzato.

Nei singoli casi, le quote di ammortamento sono determinate con provvedimento dell'Agenzia delle Entrate in rapporto proporzionale alle quote previste nel piano economico-finanziario della concessione, includendo nel costo ammortizzabile gli interessi passivi.

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 relative alla costruzione e all'esercizio di opere pubbliche, vengono semplificati gli adempimenti eliminando tale autorizzazione.

Resta ferma la possibilità di controlli da parte degli uffici fiscali sulle modalità (proporzionale alle quote previste nel piano economico-finanziario della concessione) di deduzione delle quote di ammortamento al fine di conoscere eventuali comportamenti non sistematici in merito alla loro determinazione.

Dichiarazione dei redditi di soggetti esteri (comma 4, lett. a)

Vengono semplificate le dichiarazioni delle società o enti che non hanno la sede legale o amministrativa nel territorio dello Stato.

A tal fine, viene eliminata la previsione che imponeva alle società o enti che non hanno la sede legale o amministrativa nel territorio dello Stato di indicare nella dichiarazione dei redditi l'indirizzo dell'eventuale stabile organizzazione nel territorio stesso e in ogni caso le generalità e l'indirizzo in Italia di un rappresentante per i rapporti tributari.

In tal modo, per soggetti che non hanno la sede legale nel territorio dello Stato, l'obbligo di comunicare nella dichiarazione dei redditi dati di cui l'Amministrazione finanziaria risulta già in possesso.

Ritenute su agenti (comma 4, lett. b)

Vengono modificate le modalità con le quali gli agenti di commercio o rappresentanti sono tenuti a comunicare ai loro committenti di avvalersi di dipendenti o terzi, per poter vedersi applicata la ritenuta d'acconto sul 20% delle provvigioni inerenti a rapporti di commissione, di agenzia, di mediazione, di rappresentanza di commercio e procacciamento di affari, anziché sul 50% delle stesse provvigioni (art. 25-bis, del D.P.R. n.600/1973).

L'attuale disciplina (DM del 16 aprile 1983) prevede che l'agente o rappresentante è tenuto all'invio annuale di tale comunicazione al committente entro il 31 dicembre di ogni anno e che la stessa ha effetto per l'intero anno solare successivo, salvo variazioni in corso d'anno che possano far venire meno le predette condizioni che devono essere comunicate entro 15 giorni dal loro verificarsi.

La norma in oggetto prevede che tale comunicazione possa produrre i propri effetti anche per gli anni successivi, prevedendo che la stessa debba essere ripresentata solo se siano venute meno le condizioni richieste per fruire delle ritenute d'acconto su un ammontare ridotto delle provvigioni.

La norma si completa con la previsione di una sanzione amministrativa (da 258 a 2.065 euro) nei casi di dichiarazione non veritiera o di omessa dichiarazione delle variazioni delle condizioni per beneficiare della ritenuta "agevolata", che sostituisce la precedente ritenuta fissata in proporzione (da 2 a 3 volte) alla maggiore ritenuta ordinaria che doveva essere applicata dal committente.

3.4 Termini di presentazione della denuncia dei premi incassati dagli operatori esteri (art. 25)

L'articolo 25 modifica alcune disposizioni relative al regime dell'imposta sostitutiva sui premi e gli accessori incassati dalle imprese di assicurazione straniere che forniscono i loro servizi in Italia in regime di libera prestazione a norma della direttiva 2009/138/CE.

Le modifiche contenute nel testo normativo interessano, in particolare, i commi 5 e 6-bis dell'articolo 4 bis della L. n.1261/61 e fissano alla data del 31 maggio di ogni anno il termine per la presentazione della denuncia dei premi ed accessori incassati nell'anno solare precedente. Questo stesso termine viene fissato sia per gli operatori assicurativi in regime di libera prestazione di servizi dotati di rappresentante fiscale in Italia, sia per quelli che ne sono privi.

Diversamente dalla precedente formulazione del comma 5 dell'art. 4bis, il termine di denuncia dei premi ed accessori incassati nel corso dell'anno precedente è passato da una scansione temporale su base mensile ad una su base annuale.

L'intervento sul comma 6bis dell'art. 4bis della legge 1216/61 ha certamente un'importanza maggiore. I periodi aggiunti al comma 6bis ampliano il

numero dei casi nei quali è necessario effettuare la denuncia dei premi e degli accessori incassati e procedere al successivo versamento dell'imposta secondo le disposizioni del richiamato art. 9.

3.5 Disposizioni per l'avvio dell'esecuzione in caso di mancato adempimento spontaneo agli obblighi derivanti da sentenze di condanna al pagamento di una somma (art. 26)

Si prevede l'estensione alle società del Gruppo Equitalia del termine dilatorio imposto, dall'articolo 14 del decreto legge 31 dicembre 1996, n. 669, a favore delle amministrazioni dello Stato e degli enti pubblici non economici, per cui l'esecuzione non può essere iniziata se non dopo il decorso di 120 giorni dalla notifica del titolo esecutivo.

La norma risponde alla finalità di eliminare la palese ed ingiustificata disparità di trattamento tra gli agenti della riscossione, che agiscono per conto degli enti creditori pubblici e gli stessi enti titolari del credito, che beneficiano di un termine di 120 giorni prima della proposizione dell'azione esecutiva o della notifica dell'atto di precetto, in luogo del più ristretto termine di 10 giorni entro il quale l'agente deve adempiere.

3.6 Società tra professionisti (art. 27)

L'articolo 27 del disegno di legge azioni stabilisce che alle società tra professionisti (STP) costituite a norma dell'art. 10, L.n. 183/2011 si rende applicabile, anche ai fini IRAP, il regime fiscale delle associazioni senza personalità giuridica costituite tra persone fisiche per l'esercizio di arti e professioni, di cui all'art. 5, comma 3, TUIR.

Conseguentemente, ai fini tributari, le predette società sono equiparate

3.7 soppressione della tenuta della contabilità specifica per l'utilizzo dell'alcol etilico ad accisa assolta (art. 28)

L'articolo 28 abolisce l'obbligo di tenuta della contabilità specifica, sia in formato cartaceo che su supporti informatici, per le imprese che utilizzano alcool etilico a scopo alimentare ad accisa assolta.

Tale disposizione elimina cioè i complessi adempimenti di natura contabile (contabilità UTF) che gravavano, a norma delle disposizioni contenute nel D.Lgs. n. 504/1995, sulle imprese che facessero uso di alcool etilico a scopo alimentare ad accisa assolta.

3.8 Razionalizzazione delle modalità di presentazione e di versamento nelle ipotesi di operazioni straordinarie poste in essere da società di persone (art. 29)

Il comma 1 consente alle società di persone ed enti equiparati di poter utilizzare, in caso di esercizi sociali non coincidenti con l'anno solare, i modelli di dichiarazioni relative al periodo di imposta in corso alla data del 31 dicembre dell'anno precedente a quello di approvazione, come già avviene per le società di capitali.

Il comma 2 consente alle società di persone ed associazione di poter effettuare il versamento delle imposte sui redditi e ai fini IRAP entro il 16 del mese

successivo al termine di presentazione della dichiarazione annuale (fissato al 30 settembre dell'anno successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta).

Pertanto le società di persone e le associazioni potranno effettuare il versamento entro il 16 ottobre, mentre restano confermati i termini versamento per le persone fisiche e per le società fissate a:

- per le persone fisiche al 16 giugno dell'anno di presentazione della dichiarazione;
- per le società di capitali il termine è effettuato entro il giorno 16 del sesto mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta (corrispondente al 16 giugno in caso di esercizio solare coincidente con l'anno solare). I soggetti che in base a disposizioni di legge approvano il bilancio oltre il termine di 4 mesi dalla chiusura dell'esercizio, versano il saldo delle imposte entro il giorno 16 del mese successivo a quello di approvazione del bilancio. Se il bilancio non è approvato nel termine stabilito, dalle disposizioni di legge, il versamento è comunque effettuato entro il giorno 16 del mese successivo a quello di scadenza del termine stesso.

3.9 Compensazione dei rimborsi da assistenza e compensi dei sostituti di imposta (art. 30)

In base alla normativa vigente, i sostituti d'imposta recuperano le somme da assistenza fiscale da rimborsare ai dipendenti, i compensi per assistenza fiscale prestata dovute dallo Stato e le ritenute effettuate in misura superiore al dovuto da restituire ai dipendenti, mediante utilizzo delle predette somme a scomputo dei versamenti fiscali verso l'Erario (cd. compensazione interna"), ai sensi dell'art.1 DPR 445/1997.

Tali compensazioni interne sono comunicate all'Amministrazione fiscale in sede di dichiarazione annuale (modello 770 semplificato), esponendole nel prospetto SX.

L'articolo 30 dispone che tali operazioni dovranno essere fatte nel corso dell'anno obbligatoriamente mediante l'utilizzo del modello di versamento F24, ai sensi dell'art. 17, D.Lgs. n. 241/1997.

In tale modo, l'Amministrazione fiscale sarà in grado di conoscere già nel corso dell'anno al momento dei versamenti mensili tali compensazioni interne.

Tali somme non concorrono al limite previsto dall'articolo 34, co. 1, della legge 23 dicembre 2000, n. 388 per le compensazioni orizzontali.

Pertanto, in realtà le disposizioni in oggetto non rispondono, come descritto dalla relazione tecnica, all'obiettivo di semplificare le operazioni realizzate dai sostituti d'imposta nell'attività di assistenza fiscale prestata nell'anno 2014, ma consentono un più puntuale monitoraggio della loro attività da parte dell'Amministrazione finanziaria.

Tale norma sembra riprendere il progetto di inserire nella delega di versamento tutte le compensazioni operate dai sostituti d'imposta (interne ed esterne), discussa con l'amministrazione finanziaria, come proposta alternativa alla mensilizzazione del modello 770 semplificato.

Resta pertanto confermato l'interesse primario dell'Amministrazione finanziaria al monitoraggio delle ritenute IRPEF su redditi di lavoro dipendente, operate e versate dai sostituti di imposta, per contrastare tempestivamente

fenomeni impropri di "autofinanziamento", attraverso il mancato versamento delle somme trattenute e non versate.

3.10 Spese di vitto e alloggio dei professionisti (art. 31)

Nell'ottica degli interventi di semplificazione, l'articolo 31 prevede che le prestazioni alberghiere e di somministrazioni di alimenti e bevande acquistate direttamente dal committente non costituiscano compensi in natura per i professionisti che ne usufruiscono.

Tale norma chiude una vecchia querelle sul tema.

L'articolo 54, comma 1, del Tuir prevede che il reddito derivante dall'esercizio di arti e professioni sia costituito dalla differenza tra l'ammontare dei compensi in denaro o natura percepiti nel periodo d'imposta, anche sotto forma di partecipazione agli utili, e quello delle spese inerenti sostenute nel periodo stesso.

Nella videoconferenza Map del 6 aprile 2006, l'Agenzia delle entrate aveva precisato che rientravano nell'ambito dei compensi spettanti al lavoratore autonomo anche le spese di vitto e alloggio sostenute direttamente dalla società committente, per assicurarsi le prestazioni del professionista, con la conseguenza che lo stesso doveva fatturare alla società, oltre all'importo pattuito, anche l'importo corrispondente alle spese di albergo e ristorante.

Tale orientamento è stato poi confermato dal legislatore con il DL n. 223/2006 che aveva aggiunto, nel comma 5 dell'articolo 54 del TUIR, dopo il primo periodo, il seguente: *"Le predette spese sono integralmente deducibili se sostenute dal committente per conto del professionista e da questi addebitate nella fattura"*.

Le spese di vitto e alloggio sostenute dal committente sono quindi escluse dal limite di deducibilità del 2% dei compensi percepiti nel periodo d'imposta del 75% delle spese di rappresentanza, previsto per le altre spese di vitto e alloggio, sostenute direttamente dal lavoratore autonomo, ai sensi dell'art. 54 del TUIR.

Tale orientamento dell'Agenzia delle entrate era però in contrasto con l'indirizzo interpretativo espresso dalla giurisprudenza tributaria (Comm. Tributaria Centrale n. 785/1994), che afferma l'esclusione di tali spese sostenute direttamente dal committente dalla ritenuta fiscale in quanto tali somme non erano corrisposte ai lavoratori autonomi, bensì direttamente ai soggetti economici terzi.

Per effetto delle modifiche apportate dal decreto in oggetto si accoglie l'orientamento giurisprudenziale prevedendo che i professionisti non devono *"riaddebitare"* in fattura tali spese al committente, che non rientrano nei loro compensi imponibili.

Coerentemente con tale impostazione, gli stessi professionisti non possono però considerare il relativo ammontare di tali spese quale componente di costo deducibile dal proprio reddito di lavoro autonomo ai sensi dell'art. 54, comma 5, del TUIR.