

Gentili Clienti

Loro indirizzi

Informativa n. 16/2019

Roma 6 luglio 2019

Oggetto: Novità fiscali del D.L. 54/2019 “decreto crescita” – Chiarimenti in tema di fatturazione elettronica e trasmissione telematica dei corrispettivi.

Premessa.

IL D.L. 34/2019 “decreto crescita” è stato convertito dalla Legge n. 58 del 28.6.2019 con numerosi emendamenti inseriti in sede di conversione. Oltre alla conferma delle novità in materia di super ammortamento e mini IRES, già trattate con la precedente circolare (cfr. informativa n. 15/2019), sono state introdotte ulteriori novità fiscali di notevole importanza. Agenzia entrate, con circolari nn. 14/E del 17.6.2019 e 15/E del 29.6.2019, ha inoltre fornito importanti chiarimenti in tema di fatturazione elettronica e memorizzazione e trasmissione telematica dei corrispettivi. Con risoluzione 64/E del 28.6.2019, sono stati forniti anche chiarimenti in relazione alla proroga dei versamenti delle imposte per i soggetti ISA. Si analizzano in sintesi le principali novità.

Proroga dei versamenti per società, imprese e professionisti per i quali risultano elaborati i nuovi indici sintetici di affidabilità fiscale (ISA).

L'art. 12-*quinquies* del “decreto crescita” conferma la proroga al 30 settembre 2019 dei termini di versamento delle imposte e contributi per i contribuenti che svolgono attività interessate dai nuovi indici sintetici di affidabilità fiscale (ISA). Pertanto, entro il nuovo termine del 30.9.2019, le società, le ditte individuali e gli esercenti arti e professioni con attività per le quali risultano elaborati gli ISA (ex studi di settore), possono versare, senza applicazione di alcuna maggiorazione, le imposte ed i contributi derivanti dalle dichiarazioni. La proroga non interessa le società con volume d'affari superiore a euro 5.164,569 o al diverso limite stabilito dalla legge in relazione allo specifico ISA di riferimento.

Rientrano nella proroga anche i componenti dell'impresa familiare, i soci delle società di persone, nonché i soci di s.r.l. trasparenti cui si applicano gli ISA. Come chiarito con risoluzione n. 64/E/2019 di Agenzia entrate, sono oggetto di proroga anche i versamenti dovuti dai soggetti forfettari e da quelli cui si applica il regime di vantaggio.

La proroga interessa tutte le imposte e i contributi risultanti dovuti in base alle dichiarazioni da presentare ai fini delle imposte sul reddito e dell'Irap. Nel

maggior termine potrà essere versato senza maggiorazione anche il diritto camerale, la cui determinazione è, in via generale, legata al volume d'affari IRAP. La *ratio* della proroga deve ricondursi all'impossibilità attuale di elaborare le risultanze dei nuovi indicatori sintetici, il cui risultato finale si concretizza in una sorta di votazione attribuita al contribuente (voto da 1 a 10) che esprime l'affidabilità fiscale del medesimo. Per aumentare la predetta votazione attribuita, scaturente appunto dall'elaborazione degli ISA, occorrerà aumentare i ricavi e compensi risultati dalle scritture contabili. L'effetto è che, come per gli studi di settore, scaturiranno maggiori imposte da versare. Da qui le ragioni della proroga. Naturalmente l'aumento dei ricavi per migliorare la "pagella" è del tutto facoltativo.

Memorizzazione e trasmissione telematica dei corrispettivi. Moratoria delle sanzioni e nuovo termine di trasmissione.

Dall'1 luglio 2019, per i soggetti con volume d'affari superiore a euro 400.000, diventa operativa la memorizzazione e trasmissione telematica dei corrispettivi giornalieri. Salve alcune specifiche esclusioni (operazioni già esonerate dalla certificazione fiscale come: cessione di tabacchi, di beni iscritti in pubblici registri, di giornali, libri e periodici, eccetera) il nuovo adempimento riguarda, in linea generale, i commercianti al minuto che effettuano cessioni di beni in locali aperti al pubblico, i soggetti che effettuano prestazioni alberghiere e somministrazioni di alimenti e bevande in pubblici esercizi ed in genere tutti i soggetti che effettuano prestazioni di servizi in locali aperti al pubblico.

Dall'1.1.2020 l'adempimento riguarderà anche i soggetti con volume d'affari inferiore al limite di euro 400.000.

Sono esclusi dal nuovo adempimento i soggetti che adottano il regime agevolato forfettario e quello di vantaggio.

Come già specificato in precedenti informative, sarà necessario utilizzare un nuovo registratore di cassa, o anche quello già in uso ma opportunamente adattato, che sia in grado di memorizzare e trasmettere a SDI, secondo le prescrizioni di legge, i dati riguardanti i corrispettivi giornalieri. In luogo dello scontrino fiscale (abrogato) dovrà essere emesso apposito documento commerciale che avrà la funzione di certificare la cessione del bene ovvero la prestazione del servizio. Affinché il documento commerciale possa avere anche valenza fiscale (ad esempio per la deduzione o detrazione di oneri e spese) esso dovrà contenere anche il codice fiscale o la partita Iva del cliente. Tale indicazione dovrà essere effettuate solo se richiesta dal cliente al momento di effettuazione dell'operazione.

L'art. 12-*quinquies*, comma 1 del "decreto crescita" ha modificato il termine entro il quale i corrispettivi memorizzati con il nuovo registratore di cassa, ovvero con quello adattato, dovranno essere trasmessi ad Agenzia entrate, fissandolo in giorni 12.

Ne deriva che, fermi restando l'obbligo di memorizzazione giornaliera dei dati ed i termini di liquidazione dell'imposta, i dati dei corrispettivi dovranno essere trasmessi telematicamente a SDI, entro il termine di 12 giorni dall'effettuazione dell'operazione, e non più nella fascia oraria 00,00 – 22.00 del giorno successivo a quello cui i corrispettivi si riferiscono.

Inoltre viene stabilita per i primi sei mesi di vigenza (1° luglio 2019 - 31 dicembre 2019 per i soggetti con volume d'affari fino a euro 400.000 e 1° gennaio 2020 - 30 giugno 2020 per gli altri soggetti) una moratoria delle sanzioni, qualora i dati dei corrispettivi memorizzati giornalmente, vengano trasmessi entro il mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione.

Ne deriva che, per il primo semestre di applicazione dell'adempimento, i corrispettivi giornalieri potranno essere trasmessi ad Agenzia entrate, senza applicazione di sanzioni, entro il predetto maggior termine. Pertanto i corrispettivi di luglio 2019 potranno in pratica essere trasmessi entro il 31 agosto 2019, quelli di agosto 2019 entro il 30 settembre 2019 e così via per tutto il 2° semestre 2019.

Inoltre, come chiarito da A.E. con circolare n. 15/E del 29.6.2019, qualora i soggetti interessati dal nuovo obbligo non siano ancora dotati dei nuovi registratori telematici, i medesimi potranno adempiere alla trasmissione telematica dei corrispettivi entro i più ampi termini previsti (cioè entro il mese successivo a quello di effettuazione delle operazioni per il primo semestre applicativo), secondo specifiche modalità tecniche che dovranno essere appositamente individuate con provvedimento di Agenzia entrate di prossima emanazione. In detta situazione l'obbligo di memorizzazione potrà temporaneamente essere assolto mediante il vecchio registratore di cassa (già in uso) emettendo lo scontrino fiscale, fermo restando l'obbligo di registrazione dei corrispettivi nel relativo registro e gli ordinari termini di liquidazione dell'imposta. Tale facoltà è ammessa fino al momento di attivazione del nuovo registratore telematico e non oltre la scadenza del semestre.

Dalla lettura di quanto stabilito da Agenzia entrate sembrerebbe di capire che, poiché i corrispettivi devono comunque essere trasmessi entro il maggior termine del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione, per non incorre in sanzioni, i soggetti che effettuano operazioni nel mese di luglio (certificate da scontrino fiscale) dovranno necessariamente attivare e rendere operativo il nuovo registratore al massimo entro il 31 agosto 2019, in modo che entro la predetta data i corrispettivi di luglio possano essere regolarmente trasmessi, secondo specifiche modalità tecniche, senza applicazioni di sanzioni. Si attende un chiarimento al riguardo.

In alternativa, al fine di evitare il predetto ulteriore adempimento telematico le cui specifiche tecniche non sono state ancora pubblicate, si potrà fare uso fin da subito della nuova applicazione web, gestibile attraverso la piattaforma "fatture e corrispettivi" della propria area riservata, che funge anche da registratore di cassa telematico. L'applicazione web oltre alla memorizzazione e trasmissione telematica dei corrispettivi giornalieri, consente la creazione e stampe del documento commerciale da consegnare al cliente.

Nuovo termine di trasmissione delle fatture elettroniche.

Dal 1° luglio 2019 i contribuenti soggetti all'obbligo di emissione della fatturazione elettronica, sia mensili che trimestrali, dovranno emettere e trasmettere la fattura elettronica a SDI entro 12 giorni dalla data di effettuazione dell'operazione (termine elevato da 10 a 12 giorni dal "decreto crescita"). In linea generale per momento di effettuazione dell'operazione si intende:

- per le cessioni di beni, la data di consegna dei beni medesimi. Nel caso in cui precedentemente alla consegna venga in tutto o in parte incassato il corrispettivo, l'operazione si considera effettuata, relativamente a quanto incassato, alla data di incasso del corrispettivo;

- per le prestazioni di servizi, la data di incasso del corrispettivo.

In entrambe le situazioni, se antecedentemente al verificarsi degli eventi indicati viene emessa (elaborata) fattura, l'operazione si considera effettuata alla data di emissione della fattura.

Inoltre Agenzia entrate, con la circolare n. 14/E del 17.6.2019, ha chiarito che non verranno modificati i tracciati già in essere previsti per la fatturazione elettronica, i quali attualmente non prevedono un campo specifico per l'indicazione della data di effettuazione dell'operazione. Pertanto per l'indicazione della data di effettuazione dell'operazione occorrerà utilizzare il campo "data" della sezione "dati generali". Detto altrimenti: la data della fattura coincide con la data di effettuazione dell'operazione.

In considerazione che la fattura elettronica viene veicolata attraverso SDI, sarà quest'ultimo ad attestarne inequivocabilmente e trasversalmente (all'emittente, al ricevente e all'Amministrazione finanziaria) l'emissione. In sostanza la data di trasmissione a SDI viene a configurarsi come data di emissione del documento.

Un esempio per capire. Si suppone che l'operatore effettui una vendita di beni il 28 settembre 2019 per la quale è prevista l'emissione della fattura immediata. Esso dovrà datare la fattura con data 28.9.2019 e trasmettere il documento generato in formato elettronico entro i successivi 12 giorni cioè entro il 10 ottobre 2019. La fattura potrà essere generata nel formato elettronico in un qualsiasi giorno compreso tra data di effettuazione dell'operazione ed il termine ultimo di trasmissione a SDI.

Relativamente alle fatture differite, cioè quelle in cui la consegna dei beni risulta dal documento commerciale ovvero da documento di trasporto o da altro documento idoneo a identificare i soggetti tra i quali è effettuata l'operazione, Agenzia delle entrate chiarisce la possibilità di indicare una sola data di effettuazione dell'operazione: quella dell'ultima operazione effettuata. Volendo esemplificare, qualora vengano effettuate tre cessioni documentate da documento di trasporto, il 2, 10 e 28 settembre 2019 e si voglia emettere fattura differita ex art. 21, comma 4, lettera a) del D.P.R. 633/72, si potrà generare e trasmettere a SDI, in un qualsiasi giorno intercorrente tra il 1° e il 15 ottobre 2019 (le fatture differite godono di un termine più ampio di trasmissione), un unico documento (fattura elettronica differita) valorizzando il campo "data" con la data dell'ultima operazione effettuata (28 settembre 2019).

Questa disposizione è stata criticata dalla stampa specializzata la quale, per evidenti esigenze di semplificazione, ha evidenziato che per la fattura differita sarebbe stato molto più semplice indicare come data di effettuazione dell'operazione quella di fine mese (nel caso esposto il 30 settembre 2019), atteso che nulla cambierebbe in termini di trasmissione del documento e di liquidazione dell'imposta.

Va ricordato infatti che sia la fattura immediata che quella differita (fatta eccezione per le cosiddette triangolazioni nazionali), alla luce delle nuove disposizioni introdotte dall'art. 12 del D.L. 119/2018 in tema di registrazione

delle fatture, devono essere registrate entro il giorno 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione e con riferimento allo stesso mese di effettuazione dell'operazione. In sostanza l'IVA va computata nel mese di effettuazione dell'operazione anche se la fattura è registrata nel mese successivo. Quindi, per la fattura differita, l'indicazione della data di effettuazione coincidente con l'ultimo giorno del mese non avrebbe spostato nulla sia in termini di trasmissione a SDI, sia in termini di registrazione e sia in termini di liquidazione dell'imposta. A tale riguardo ci auspichiamo un cambio di direzione da parte di Agenzia entrate atteso che, nessuna sanzione potrebbe essere irrogata assumendo *a contrariis* come data di effettuazione dell'operazione quella dell'ultimo giorno del mese.

Cessazione della moratoria delle sanzioni per la trasmissione delle fatture elettroniche.

Dal 1° luglio 2019 termina sia per i contribuenti trimestrali che per i mensili la possibilità di trasmettere a SDI le fatture elettroniche emesse, senza applicazione di sanzioni, entro il maggior termine di effettuazione della liquidazione dell'imposta (16 del mese successivo per i contribuenti mensili e 16 del secondo mese successivo al trimestre di riferimento per i contribuenti trimestrali). Permane invece fino al 30 settembre 2019, esclusivamente per i contribuenti Iva mensili, la possibilità di trasmettere a SDI le fatture elettroniche entro il termine di effettuazione delle liquidazione dell'imposta del periodo successivo, con applicazione delle sanzioni ridotte al 20%.

Detto altrimenti: i contribuenti mensili, potranno trasmettere telematicamente ad Agenzia entrate le fatture elettroniche riferite ai mesi di luglio, agosto e settembre 2019 entro il 16 del secondo mese successivo a quello di riferimento, con applicazione delle sanzioni ridotte al 20%. Ne deriva che dal 1° luglio 2019 la trasmissione delle fatture immediate oltre il termine di 12 giorni dalla data di effettuazione dell'operazione, ovvero oltre il 15 del mese successivo a quello di effettuazione delle operazioni per le fatture differite, saranno sanzionate in misura piena per i contribuenti trimestrali, ed in misura ridotta per i contribuenti mensili, purché quest'ultimi procedano all'invio delle fatture nel più ampio termine del 16 del secondo mese successivo a quello di riferimento. Successivamente al 30 settembre 2019, nel caso di mancato rispetto dei termini, anche i contribuenti mensili sconteranno la sanzione piena.

Inversione contabile e autofatture.

Agenzia entrate ha chiarito che l'autofattura "propriamente detta" a differenza della normale fattura è quella che, pur contenendo i medesimi elementi di una normale fattura, se ne differenzia per il fatto che:

- a) l'emittente non è il cedente o il prestatore bensì il cessionario del bene ovvero il committente del servizio, che assolve l'imposta ed è dunque obbligato a liquidare l'Iva in sostituzione del primo;
 - b) vi è perfetta coincidenza tra il cedente/prestatore e cessionario/committente. Rientrano nelle ipotesi di cui alla lettera a):
- gli acquisti effettuati dai produttori agricoli ex art. 34, comma 6 del decreto IVA, esonerati dall'emissione della fattura;

- le regolarizzazioni delle omesse o irregolari fatture del cedente o prestatore (c.d. autofattura denuncia ex art. 6, comma 8, del D.Lgs. 471/97);

Rientrano nelle ipotesi di cui alla lettera b);

- le cessioni di beni dell'impresa destinati al consumo personale o familiare dell'imprenditore (c.d. autoconsumo);

- le cessioni gratuite di beni la cui produzione o il cui commercio rientra nell'attività propria dell'impresa la cui Iva sia stata all'origine detratta (c.d. autofatture omaggio).

Nelle ipotesi sopra evidenziate, e quindi qualora vi sia obbligo di emettere autofattura, questa dovrà essere necessariamente elettronica e trasmessa tramite SDI.

Non può invece parlarsi invece di "autofattura" nel caso di "reverse charge interno" che si realizza quando il contribuente riceve da un operatore nazionale una fattura senza addebito dell'imposta ai sensi degli artt. 17 e 74 del decreto Iva.

Fermo restando l'obbligo di integrare la fattura con l'Iva applicabile e procedere alle consuete registrazioni (nel registro delle fatture emesse e nel registro degli acquisti), Agenzia entrate ritiene del tutto facoltativa la trasmissione a SDI di un documento che contenga sia gli estremi della fattura stessa che i dati dell'integrazione eseguita (ai fini della conservazione digitale del documento).

Si ritiene pertanto che possa considerarsi sufficiente la mera integrazione analogica del documento (fattura) per soli fini contabili e di determinazione dell'imposta, senza eseguire alcun invio a SDI e portando in conservazione digitale il solo documento di acquisto non integrato.

Attivo il canale di adesione al servizio di consultazione delle e-fatture.

Operativo dal 3 luglio 2019 al 31 ottobre 2019 l'accordo di servizio con Agenzia entrate che consente al contribuente di acquisire e consultare nella loro interezza le fatture elettroniche transitate nel sistema di interscambio. L'adesione al servizio, esercitabile accedendo con le proprie credenziali nell'area riservata del contribuente, sezione "fatture e corrispettivi", consentirà allo stesso di continuare ad acquisire e consultare nel dettaglio le fatture elettroniche emesse e ricevute. In caso di mancata adesione al servizio di consultazione entro il 31.10.2019, nei 60 giorni successivi, e dunque entro il 30 dicembre 2019, l'Agenzia delle entrate cancellerà tutti i dettagli dei files XML, rendendo di fatto impossibile la consultazione integrale delle fatture elettroniche. Rimarranno comunque visibili e consultabili i dati rilevanti della fattura, quali: numero, data, dati delle controparti, imponibile e IVA.

Tuttavia è bene sapere che è sufficiente che una delle due parti esprima adesione al servizio per far sì che L'Agenzia sia tenuta comunque a mantenere tutti i dettagli delle fatture, i quali rimarranno visibili solo alla parte che ha deciso di mantenere il servizio di consultazione.

Nel caso di mancata adesione al servizio da parte di entrambe le parti, l'Agenzia renderà consultabile e scaricabile l'intero *file* della fattura elettronica solo fino all'avvenuto recapito della fattura elettronica al destinatario; una volta consegnata la fattura, l'Agenzia cancellerà i dati "non fiscali".

Nel caso di adesione al servizio, l'intero *file* XML sarà disponibile per l'aderente fino al 31 dicembre del secondo anno successivo a quello di ricezione da parte di SDI.

E' possibile recedere dall'accordo in qualsiasi momento. Qualunque sia la decisione presa, nulla cambia in merito al servizio di conservazione digitale delle fatture elettroniche.

Con un comunicato stampa dell'1.7.2019, Agenzia entrate ha chiarito che anche i consumatori finali, accedendo alla propria area riservata, potranno attivare il servizio di consultazione delle e-fatture. Il servizio, sia per gli operatori Iva che per i privati consumatori è gratuito. Se si aderisce al servizio dopo il 31.10.2019, saranno consultabili integralmente solo le fatture emesse e ricevute dal giorno successivo a quello di adesione.

Trasmissione delle dichiarazioni entro il 30 novembre.

L'art. 4-*bis*, comma 2 del "decreto crescita" modifica il termine entro il quale le dichiarazioni rilevanti ai fini delle imposte sul reddito e quelle IRAP devono essere presentate.

Viene ora disposto che le dichiarazioni sono presentate:

entro il 30 novembre dell'anno successivo, per i soggetti IRPEF;

entro l'undicesimo mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta, per i soggetti IRES (cioè entro il 30 novembre per i soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare).

Quindi, in via generale, le dichiarazioni dei redditi e IRAP riferite all'anno 2018, saranno trasmesse entro il termine del 30 novembre 2019.

L'intervento normativo è strutturale e non riguarda le sole dichiarazioni da presentare nel 2019.

Il nuovo termine coinvolge sia i soggetti ISA che i contribuenti non sottoposti a tale metodologia di controllo.

Non vengono invece modificati i termini di presentazione delle dichiarazioni per i soggetti coinvolti in operazioni straordinarie (liquidazioni, fusioni, scissioni, eccetera) che rimangono stabiliti in nove mesi decorrenti dal termine del periodo d'imposta interessato dall'operazione straordinaria. Pertanto una società posta in liquidazione nel mese di novembre 2018, a termini di legge, dovrà presentare la dichiarazione "ante liquidazione" entro il 31 agosto 2018. Si auspica al riguardo un intervento legislativo che unifichi i termini.

Riapertura della rottamazione-ter e dell'istituto del "saldo e stralcio".

L'art. 16-*bis* al comma 1 del "decreto crescita" ha riaperto i termini per poter aderire alla rottamazione-*ter* per i carichi affidati all'Agente delle riscossione nel periodo compreso tra il 1.1.2000 e il 31.12.2017.

La disposizione interessa i soggetti che non hanno presentato l'istanza di definizione agevolata entro lo scorso 30 aprile 2019.

Detti soggetti potranno presentare istanza di definizione entro il prossimo 31 luglio 2019

con pagamento della prima o unica rata entro il 30 novembre 2019. In caso di rateazione, il numero massimo delle rate è di 17, la prima delle quali di importo pari al 20% delle somme complessivamente dovute scadente il 30 novembre 2019

e le restanti, ciascuna di pari importo, scadenti rispettivamente il 28.2, 31.5, 31.7 e 30.11 di ciascun anno a decorrere dal 2020. Gli interessi di rateazioni, pari al 2% annuo, sono dovuti a partire dall'1.12.2019.

Come previsto per le precedenti edizioni di rottamazione il debitore potrà beneficiare dell'azzeramento delle sanzioni e degli interessi di mora.

Non sono coinvolti nella disposizione in commento coloro che hanno già presentato l'istanza di rottamazione entro il 30 aprile 2019, per i quali rimangono in vigore i vecchi termini di pagamento (prima o unica rata scadente il 31.7.2019).

Tuttavia, i predetti soggetti, qualora con l'istanza presentata entro il 30.4.2019, non abbiano compreso tutti i carichi affidati all'agente delle riscossione, potranno limitatamente a detti carichi, presentare autonoma istanza di definizione entro il 31.7.2019 fruendo dei nuovi termini di dilazione.

Il comma 2 dell'art. 16-*bis* del "decreto crescita" ha altresì riaperto i termini al 31 luglio 2019 per poter aderire all'istituto del c.d. "saldo e stralcio" dei debiti fiscali e contributivi dei soggetti che versano in una "grave e comprovata situazione di difficoltà economica".

Versano in una grave e comprovata situazione di difficoltà economica le persone fisiche con ISEE (indicatore di situazione economica equivalente) del nucleo familiare, non superiore a 20.000 euro, ovvero i soggetti per i quali alla data di presentazione della dichiarazione di adesione risulta già aperta la procedura concorsuale di sovraindebitamento ex art. 14-*ter* della Legge 3/2012.

Per detti soggetti e limitatamente ad alcune tipologie di tributi e contributi è previsto il versamento:

- del 16% dell'importo dovuto agevolabile, qualora l'ISEE risulti non superiore a 8.500 euro;
- del 20% dell'importo dovuto agevolabile, qualora l'ISEE risulti compreso tra 8.500 e 12.500 euro;
- del 35% dell'importo dovuto agevolabile, qualora l'ISEE risulti compreso tra 12.500 e 20.000 euro.

Semplificazioni in tema di LIPE.

Non vi è più obbligo di presentare la liquidazione periodica Iva del 4° trimestre se il contribuente invia la dichiarazione annuale Iva entro il 28 febbraio dell'anno successivo a quello di riferimento.

Ravvedimento operoso frazionato.

La legge di conversione del "decreto crescita" contiene una riforma significativa in tema di ravvedimento operoso. Vengono ammesse tre fattispecie di ravvedimento prima non previste.

La prima fattispecie riguarda il ravvedimento frazionato ora possibile normativamente versando l'imposta, sanzioni ed interessi in un termine prescelto dal contribuente secondo le misure stabilite dalla singole finestre temporali previste dall'art. 13, comma 1 del D.Lgs. 472/97. Invero, già dal 2011 Agenzia delle entrate aveva ammesso il c.d. ravvedimento parziale, in quanto non precluso dal sistema, considerandolo efficace limitatamente alle imposte e correlati interessi e sanzioni versati. Naturalmente in caso di constatazione della

violazione prima del completo ravvedimento, il medesimo potrà intendersi perfezionato limitatamente alle imposte, sanzioni ed interessi versati. La seconda ipotesi è quella in cui il contribuente versa l'imposta tardivamente, anche in modo frazionato, omettendo di versare contestualmente le relative sanzioni ed interessi.

In detta situazione il contribuente avrà comunque la possibilità di perfezionare il ravvedimento in un tempo successivo mediante il versamento integrale delle sanzioni e degli interessi dovuti. Le sanzioni e gli interessi dovuti saranno però determinati, secondo quanto previsto dall'art. 13 del D.Lgs. 472/97, con riferimento alla data di versamento dei medesimi. Va da sé che, nel caso in cui la violazione venisse constatata prima del versamento integrale delle sanzione ed interessi, il ravvedimento non potrà considerarsi perfezionato.

L'ultimo caso disciplinato si riferisce alla possibilità, in verità già ammessa dalla prassi, di regolarizzare i versamenti rateali, per esempio quelli derivanti dall'accertamento con adesione, con le stesse modalità previste per il ravvedimento frazionato.

Deducibilità IMU su gli immobili strumentali.

In sede di conversione del “decreto crescita” all'art. 3 è stata prevista la deducibilità integrale dell'IMU dal reddito d'impresa e di lavoro autonomo riferita a immobili strumentali a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2021.

Le nuove percentuali di deducibilità dell'IMU dal reddito d'impresa e di lavoro autonomo ora sono le seguenti:

50 % per il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2018 (2019 per i soggetti “solari”);

60% per il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2019 (2020 per i soggetti “solari”);

70 % per il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2020 (2021 per i soggetti “solari”);

100% a regime, per il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2021 (2022 per i soggetti “solari”).

Mancata proroga del contratto di locazione in cedolare secca.

Il “decreto crescita” cancella le sanzioni (100 euro ridotti a 50 entro i 30 giorni) nel caso in cui non venga presentato il modello RLI per confermare la proroga del contratto con contestuale conferma dell'opzione per la cedolare secca.

Canoni di locazione non percepiti.

Il “decreto crescita” interviene sulla normativa che disciplina il mancato incasso dei canoni derivanti da contratti di locazione abitativa (art. 26 del TUIR).

Dall' 1.1.2020 non sarà più necessario attendere la convalida di sfratto per non dichiarare i canoni non incassati; sarà sufficiente dimostrare la mancata percezione dei canoni mediante la sola intimazione di sfratto per morosità (senza attendere la relativa convalida) ovvero l'ingiunzione di pagamento.

Tuttavia, tale disposizione continuerà ad interessare i soli fabbricati a destinazione abitativa. Per i fabbricati commerciali sarà invece sempre necessario

attivarsi immediatamente dichiarando la risoluzione del contratto per inadempimento del conduttore, con contestuale comunicazione di risoluzione anticipata del contratto presso l'Ufficio delle entrate competente.

Obbligo di ritenuta per i forfettari.

Con effetto dal 1° gennaio 2019 i soggetti che aderiscono al regime forfettario, in linea di principio esonerati dall' eseguire ritenute fiscali sui pagamenti effettuati, subiscono una deroga a tale regola generale. In caso di corresponsione di redditi di lavoro dipendente e assimilati dovranno operare le ritenute fiscali previste dalla legge e adempiere agli obblighi dichiarativi e di versamento propri dei sostituti d'imposta. Per le somme già corrisposte precedentemente all'entrata in vigore del decreto le ritenute potranno essere trattenute sulle retribuzioni corrisposte, dal terzo mese successivo alla data di entrata in vigore del "decreto crescita" in tre rate mensili di uguale importo e versate nei rispettivi termini di legge.

Dichiarazione IMU/TASI entro il 31 dicembre.

L'art. 3-ter del "decreto crescita" differisce dal 30 giugno al 31 dicembre dell'anno successivo a quello in cui si è verificato l'obbligo dichiarativo, il termine per presentare la dichiarazione IMU-TASI.

In considerazione del fatto che l'art. 3-ter è entrato in vigore il 30.6.2019 (data di entrata in vigore della legge di conversione del D.L. 34/2019) anche la dichiarazione IMU-TASI riferita all'anno 2018 può essere presentata entro il maggior termine del 31.12.2019 in luogo del 1.7.2019.

In generale l'obbligo dichiarativo riguarda i possessori di immobili per i quali sono intervenute variazioni rilevanti ai fini delle determinazioni dell'imposta dovuta.

Nel particolare la dichiarazione deve essere presentata quando:

- il Comune non possiede le informazioni necessarie per verificare il corretto adempimento dell'obbligazione tributaria (ad esempio quando varia il valore delle aree fabbricabili);
- devono essere comunicate variazioni che comportano riduzioni dell'imposta (ad esempio quando l'immobile viene concesso in locazione con canone agevolato).

La dichiarazione non deve essere presentata in caso di compravendite di immobili dipendenti da atti pubblici in quanto dette informazioni risultano in possesso dell'Ente impositore.

Contraddittorio preventivo obbligatorio.

L'art. 4-octies del "decreto crescita" introduce l'obbligo generalizzato di invito al contraddittorio prima di emettere un avviso di accertamento. In altri termini l'Ufficio prima di emettere l'atto impositivo dovrà invitare il contribuente a fornire chiarimenti.

Se fra la data di notifica dell'invito a comparire e il termine di decadenza del potere accertativo decorrono meno di 90 giorni, il termine di decadenza è automaticamente prorogato di 120 giorni. Questo significa che se l'invito giunge al contribuente nel mese di ottobre dell'ultimo anno in cui è ancora possibile

esercitare il potere di controllo, l'Ufficio avrà tempo fino ad Aprile dell'anno successivo per notificare l'atto di accertamento.

Inoltre ci sono casi in cui l'obbligo di contraddittorio non sussiste. E' il caso dell'accertamento parziale, dell'accertamento basato sugli studi di settore o quando sussiste fondato pericolo per la riscossione.

Cordiali saluti
Bruno Vaudo