

Circolare n° 12/2015A TUTTI I SIGNORI CLIENTI
LORO SEDI

Milano, 10 Novembre 2015

Sommario

<i>Notiziario mese di Novembre 2015.....</i>	2
<i>Principali scadenze dal 16 novembre al 15 dicembre 2015.....</i>	4
<i>APPROFONDIMENTO 1 : Dall'agenzia Entrate nuovi chiarimenti in tema di rimborsi iva annuali e trimestrali</i>	9
<i>APPROFONDIMENTO 2 : Chiarita la nuova tassazione delle Agroenergie.....</i>	11
<i>APPROFONDIMENTO 3: Innalzate le soglie penali degli omessi versamenti di iva e ritenute</i>	13
<i>APPROFONDIMENTO 4 : Riforma del Sistema sanzionatorio: Schemi di sintesi</i>	15
<i>APPROFONDIMENTO 5 : Gli acconti di imposta per il 2015.....</i>	23
<i>APPROFONDIMENTO 6 : Saldo 2015 IMU e TASI.....</i>	25
<i>APPROFONDIMENTO 7 : Nuove regole per le rateazioni concesse dal 22 ottobre 2015.....</i>	30
<i>APPROFONDIMENTO 8 : Le modifiche al sistema della riscossione</i>	32
<i>APPROFONDIMENTO 9 : Comunicazioni Agenzia delle Entrate per omesse dichiarazioni 2014.....</i>	41
<i>APPROFONDIMENTO 10 : Correggibili on Line gli errori in F24</i>	42

Notiziario mese di Novembre 2015**ART BONUS****Chiarimenti sul credito di imposta per le erogazioni liberali a sostegno di cultura e spettacolo**

L'articolo 1, D.L. n.83/2014 ha introdotto un credito di imposta del 65% delle erogazioni effettuate nel 2014 e nel 2015 e del 50% delle erogazioni effettuate nel 2016 in favore delle persone fisiche e giuridiche che effettuano erogazioni liberali in denaro per interventi a favore della cultura e dello spettacolo. Anche le fondazioni bancarie potranno fruire del bonus fiscale in relazione agli oneri che sostengono per l'esecuzione di progetti di restauro e di valorizzazione di un bene pubblico, sottoposto alla tutela della locale soprintendenza per i beni architettonici, per il paesaggio e per il patrimonio storico ed etnoantropologico. L'Agenzia delle entrate ha inoltre precisato, come il beneficio fiscale spetti anche nel caso in cui le fondazioni non eroghino le somme necessarie per la realizzazione dell'intervento sul bene, ma si obblighino di dare esecuzione ai progetti di restauro e valorizzazione del bene pubblico, facendosi carico, in via esclusiva, dei relativi oneri finanziari e organizzativi.

(Agenzia delle Entrate, Risoluzione n.87, 15/10/2015)

DIGITALIZZAZIONE**Operativo il credito di imposta per esercizi ricettivi, agenzie di viaggio e tour operator**

Il credito di imposta del 30% fino ad un importo massimo di spesa pari a 12.500 euro per la digitalizzazione turistica a favore degli esercizi ricettivi, delle agenzie di viaggio e dei tour operator è ora utilizzabile in compensazione nel modello F24 a fronte della istituzione del codice tributo 6855. In particolare, i contribuenti che hanno visto la loro domanda ammessa sul portale del Ministero dei Beni e delle Attività culturali e del Turismo, per le spese sostenute nel 2014, possono utilizzare sin da subito in compensazione nel modello F24 il credito di imposta, purché l'F24 sia presentato mediante i canali Entratel/Fisconline (non remote banking). Si ricorda che l'ammontare spettante del credito va ripartito in 3 quote annuali di pari importo. Qualora non già fruito, il credito di imposta del 30% per la digitalizzazione è concesso fino alle spese sostenute entro il 31 dicembre 2016.

(Agenzia delle Entrate, Provvedimento e Risoluzione n.85, 14/10/2015)

CONSULENZE D'UFFICIO**Il medico dipendente non deve emettere fattura per la consulenza occasionale**

In assenza di abitudine, i compensi erogati da una Pubblica Amministrazione ai dipendenti pubblici che rendono consulenze tecniche d'ufficio, non costituiscono oggetto di fatturazione elettronica. Qualora l'attività di consulenza sia prestata in maniera occasionale, i relativi onorari saranno qualificati come redditi diversi ai sensi dell'articolo 67, comma 1, lettera l), del Tuir. Pertanto, le operazioni sono escluse dal campo di applicazione dell'Iva per carenza del presupposto soggettivo previsto dall'articolo 5, D.P.R. 633/1972. Il medico dipendente, in rapporto esclusivo, dell'Azienda sanitaria, allorché effettui solo in via occasionale prestazioni medico-legali non è obbligato ad aprire la partita Iva né a emettere fattura elettronica.

(Agenzia delle Entrate, Risoluzione n.88, 19/10/2015)

DICHIARAZIONE IVA**In arrivo PEC che allertano su violazioni legate alla dichiarazione Iva 2015 (anno 2014)**

In questi giorni l'Agenzia delle entrate ha inviato 65.000 comunicazioni con cui ha avvisato in anticipo mediante l'invio di lettere agli indirizzi di posta elettronica certificata (Pec) i contribuenti che non hanno ancora presentato la dichiarazione Iva relativa al periodo d'imposta 2014 e quelli che hanno presentato la dichiarazione Iva con la compilazione del solo quadro VA. Peraltro, oltre alle mail certificate, le comunicazioni viaggiano per posta ordinaria, in modo da raggiungere anche chi non ha un indirizzo Pec attivo, oppure non registrato nei pubblici elenchi (<https://www.inipec.gov.it/>). In particolare, i contribuenti che non hanno ancora presentato la dichiarazione Iva relativa al periodo d'imposta 2014 possono regolarizzare la propria posizione presentando la dichiarazione entro 90 giorni a partire dal 30 settembre 2015, pagando le sanzioni in misura ridotta. Invece, coloro che hanno presentato la dichiarazione Iva con la compilazione del solo quadro VA possono regolarizzare già da ora gli errori eventualmente commessi e beneficiare così delle sanzioni in misura ridotta in ragione del tempo trascorso, grazie all'istituto del ravvedimento operoso. **(Agenzia delle Entrate, Provvedimento n.137937, 29/10/2015)**

RIMBORSI CHILOMETRICI**La distanza chilometrica per determinare il rimborso del dipendente va calcolata dal posto di lavoro**

L'indennità chilometrica, per le missioni fuori comune, è totalmente esente per il tragitto sede/luogo di missione, sempreché, naturalmente, i rimborsi siano in linea con le tabelle Aci che tengono conto del tipo di auto utilizzata e della distanza percorsa. L'eccedenza di rimborso per il tragitto casa/missione, più lungo rispetto a quello sede/missione, concorre alla formazione del reddito di lavoro dipendente imponibile. L'Agenzia delle entrate ha ribadito quanto già affermato in numerosi precedenti documenti di prassi, non ritenendo sostenibile la tesi dei lavoratori della compagnia assicuratrice, riportata dall'interpellante. Secondo i dipendenti, infatti, ai fini della disciplina fiscale, andrebbe considerato che il vantaggio del dipendente è "accessorio e fortuito" e occupa un posto di secondo piano rispetto all'interesse prevalente dell'azienda per la trasferta effettuata. **(Agenzia delle Entrate, Risoluzione n.92, 30/10/2015)**

PRIVACY**Codice deontologico per il trattamento di dati personali ai fini commerciali**

Entrerà in vigore il 1° ottobre 2016 il codice deontologico per i soggetti operanti nelle attività di informazione commerciale. Le disposizioni del Codice deontologico si applicano alle sole informazioni commerciali riferite a persone fisiche ed, in particolare, al trattamento dei dati personali provenienti da pubblici registri, elenchi, atti o documenti conoscibili da chiunque o pubblicamente accessibili da chiunque (c.d. fonti pubbliche), nonchè al trattamento avente ad oggetto i dati personali forniti direttamente dagli interessati, effettuato dai soggetti che prestano a terzi servizi, per finalità di informazione commerciale, nel rispetto dei limiti e delle modalità che le normative vigenti stabiliscono per la conoscibilità, utilizzabilità e pubblicità di tali dati. È escluso dall'ambito di applicazione del Codice deontologico il trattamento avente ad oggetto i dati personali raccolti presso soggetti privati diversi dall'interessato.

(Garante Privacy, Deliberazione n.479 del 17/09/2015, G.U. n.238 del 13/10/2015)

Principali scadenze dal 16 novembre al 15 dicembre 2015

Di seguito evidenziamo i principali adempimenti dal 16 novembre al 15 dicembre 2015, con il commento dei termini di prossima scadenza.

Si segnala ai Signori clienti che le scadenze riportate tengono conto del rinvio al giorno lavorativo seguente per gli adempimenti che cadono al sabato o giorno festivo, così come stabilito dall'articolo 7 D.L. n.70/11.

Le scadenze che seguono tengono conto del provvedimento di proroga che ha spostato, per i soggetti cui si applicano gli studi di settore, la data di pagamento delle imposte senza alcuna maggiorazione dal 16 giugno al 6 luglio 2015.

In primo piano vengono illustrate, se esistenti, le principali scadenze o termini oggetto di provvedimenti straordinari, mentre di seguito si riportano le scadenze mensili, trimestrali o annuali a regime.

SCADENZE PARTICOLARI

30 novembre	Voluntary disclosure Scade oggi, per i soggetti ammessi, il termine per la presentazione della procedura di <i>voluntary disclosure</i> c.d. collaborazione volontaria internazionale/nazionale.
--------------------	--

SCADENZE FISSE

16 novembre	Versamenti Iva mensili e trimestrale Scade oggi il termine di versamento dell'Iva a debito eventualmente dovuta per il mese di ottobre (codice tributo 6010), ovvero per il terzo trimestre 2015 (codice tributo 6033). I contribuenti Iva mensili che hanno affidato a terzi la contabilità (articolo 1, comma 3, D.P.R. n.100/98) versano oggi l'Iva dovuta per il secondo mese precedente. Persone fisiche titolari di partita Iva senza maggiorazione (I rata al 16/6 o 6/7) Le persone fisiche che hanno scelto il pagamento rateale delle imposte da Unico 2015 ed hanno effettuato il versamento della prima rata in data 16/6, ovvero il 6/7, versano entro oggi la sesta rata delle imposte, Irpef ed Irap, ovvero delle imposte sostitutive, dovute a titolo di saldo per l'anno 2014 e primo acconto per il 2015 risultanti dalla dichiarazione, unitamente, ove dovuti, ai contributi previdenziali alla gestione separata o gestione artigiani/commercianti dovuti sui redditi 2014 a saldo ed in acconto. Sempre con riferimento alle imposte dovute in base al modello Unico, scade anche il versamento dell'acconto Irpef del 20% sui redditi soggetti a tassazione separata non assoggettati a ritenuta d'acconto.
16 novembre	Persone fisiche titolari di partita Iva per i quali non trovano applicazione gli studi di settore con pagamento con maggiorazione (I rata al 16/7) Entro oggi deve essere effettuato il versamento con maggiorazione della quinta rata delle imposte, Irpef ed Irap, ovvero delle imposte sostitutive, dovute a titolo di saldo per l'anno 2014 e primo acconto per il 2015 risultanti dalla dichiarazione, unitamente, ove dovuti, ai contributi

Circolare informativa 12/2015 del 11 Novembre 2015 – Pag. 4 di 42
(fonte : Euroconference Spa)

previdenziali alla gestione separata o gestione artigiani/commercianti dovuti sui redditi 2014 a saldo ed in acconto.

Sempre con riferimento alle imposte dovute in base al modello Unico, scade anche il versamento dell'acconto Irpef del 20% sui redditi soggetti a tassazione separata non assoggettati a ritenuta d'acconto.

Persone fisiche titolari di partita Iva con maggiorazione (I rata 20/8)

Le persone fisiche che hanno scelto il pagamento rateale delle imposte da Unico 2015 ed hanno effettuato il versamento della prima rata in data 20/8, versano entro oggi la quarta rata delle imposte, Irpef e Irap, ovvero delle imposte sostitutive, dovute a titolo di saldo per l'anno 2014 e primo acconto per il 2015 risultanti dalla dichiarazione, unitamente, ove dovuti, ai contributi previdenziali alla gestione separata o gestione artigiani/commercianti dovuti sui redditi 2014 a saldo ed in acconto.

Sempre con riferimento alle imposte dovute in base al modello Unico, scade anche il versamento dell'acconto Irpef del 20% sui redditi soggetti a tassazione separata non assoggettati a ritenuta d'acconto.

Società semplici, società di persone e soggetti equiparati senza maggiorazione (I rata 16/6 o 6/7)

Le società semplici, società di persone e soggetti equiparati che hanno scelto il pagamento rateale delle imposte da Unico 2015 ed hanno effettuato il versamento della prima rata in data 16/6, ovvero il 6/7, versano entro oggi la sesta rata delle imposte dovute a titolo di saldo per l'anno 2014 e primo acconto per il 2015.

Società semplici, società di persone e soggetti equiparati per i quali non trovano applicazione gli studi di settore con pagamento maggiorato (I rata al 16/7)

Entro oggi deve essere effettuato il versamento con maggiorazione della quinta rata delle imposte dovute a titolo di saldo per l'anno 2014 e primo acconto per il 2015.

Società semplici, società di persone e soggetti equiparati per i quali trovano applicazione gli studi di settore pagamento maggiorato (I rata al 20/8)

Entro oggi le società semplici, società di persone e soggetti equiparati che hanno scelto il pagamento rateale delle imposte da Unico 2015 ed hanno effettuato il versamento della prima rata in data 20/8 versano oggi la quarta rata delle imposte dovute a titolo di saldo per l'anno 2014 e primo acconto per il 2015.

Soggetti Ires che hanno approvato il bilancio entro 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio con pagamento non maggiorato (I rata 16/6 o 6/7)

Entro oggi i soggetti Ires con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare, che hanno approvato il bilancio entro 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio, devono effettuare il versamento della sesta rata dell'Ires e dell'Irap e delle eventuali imposte sostitutive, a titolo di saldo per l'anno 2014 e primo acconto per il 2015.

16
novembre

Soggetti Ires per i quali non trovano applicazione gli studi di settore che hanno approvato il bilancio entro 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio pagamento maggiorato (I rata 16/7)

Entro oggi i soggetti Ires con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare, che hanno approvato il bilancio entro 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio, devono effettuare il versamento della quinta rata dell'Ires e dell'Irap e delle eventuali imposte sostitutive, a titolo di saldo per l'anno 2014 e primo acconto per il 2015 con maggiorazione. Sempre entro oggi i soggetti Iva tenuti alla presentazione della dichiarazione unificata possono effettuare il versamento dell'Iva 2014 risultante dalla dichiarazione annuale maggiorata dello 0,40% per mese o frazione di mese per il periodo dal 16/03 al 16/09/15.

Soggetti Ires per i quali trovano applicazione gli studi di settore che hanno approvato il bilancio entro 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio pagamento maggiorato (I rata 20/8)

Entro oggi i soggetti Ires con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare, che hanno approvato il bilancio entro 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio, devono effettuare il versamento della quarta rata dell'Ires e dell'Irap e delle eventuali imposte sostitutive, a titolo di saldo per l'anno 2014 e primo acconto per il 2015 con maggiorazione. Sempre entro oggi i soggetti Iva tenuti alla presentazione della dichiarazione unificata possono effettuare il versamento dell'Iva 2014 risultante dalla dichiarazione annuale maggiorata dello 0,40% per mese o frazione di mese per il periodo dal 16/03 al 16/09/15.

Versamento dell'Iva a saldo dovuta in base alla dichiarazione annuale

Entro oggi i contribuenti che hanno un debito d'imposta relativo all'anno 2014, risultante dalla dichiarazione annuale, che abbiano optato per il versamento rateale, devono versare la nona rata dell'imposta, maggiorata degli interessi, utilizzando il codice tributo n.6099.

Versamento dei contributi Inps

Scade oggi il termine per il versamento dei contributi Inps dovuti dai datori di lavoro, del contributo alla gestione separata Inps, con riferimento al mese di ottobre, relativamente ai redditi di lavoro dipendente, ai rapporti di collaborazione coordinata e continuativa, a progetto, ai compensi occasionali, e ai rapporti di associazione in partecipazione.

Versamento dei contributi Inps artigiani e commercianti

Scade il termine per il versamento dei contributi Inps dovuti da artigiani e commercianti relativamente alla seconda rata del contributo sul minimale di reddito per il secondo trimestre 2015.

Versamento premio Inail 2015

Scade oggi per il contribuente che abbia provveduto alla rateazione il pagamento della IV rata dell'Inail dovuta per il 2015.

Versamento delle ritenute alla fonte

	<p>Entro oggi i sostituti d'imposta devono provvedere al versamento delle ritenute alla fonte effettuate nel mese precedente: sui redditi di lavoro dipendente unitamente al versamento delle addizionali all'Irpef, sui redditi di lavoro assimilati al lavoro dipendente, sui redditi di lavoro autonomo, sulle provvigioni, sui redditi di capitale, sui redditi diversi, sulle indennità di cessazione del rapporto di agenzia, sulle indennità di cessazione del rapporto di collaborazione a progetto.</p>
16 novembre	<p>Versamento ritenute da parte condomini Scade oggi il versamento delle ritenute operate dai condomini sui corrispettivi corrisposti nel mese precedente riferiti a prestazioni di servizi effettuate nell'esercizio di imprese per contratti di appalto, opere e servizi.</p> <p>Accise - Versamento imposta Scade il termine per il pagamento dell'accisa sui prodotti energetici ad essa soggetti, immessi in consumo nel mese precedente.</p> <p>Presentazione dichiarazione periodica Conai Scade oggi il termine di presentazione della dichiarazione periodica Conai riferita al mese di ottobre, da parte dei contribuenti tenuti a tale adempimento con cadenza mensile.</p> <p>Ravvedimento versamenti entro 30 giorni Termine ultimo per procedere alla regolarizzazione, con sanzione ridotta pari al 3%, degli omessi o insufficienti versamenti di imposte e ritenute non effettuati, ovvero effettuati in misura ridotta, entro lo scorso 16 ottobre.</p>
25 novembre	<p>Presentazione elenchi Intrastat mensili Scade oggi, per i soggetti tenuti a questo obbligo con cadenza mensile, il termine per presentare in via telematica l'elenco riepilogativo degli acquisti e delle cessioni intracomunitarie effettuate nel mese precedente.</p>
30 novembre	<p>Soggetti non titolari partita Iva con pagamento prima rata il 16/6 Per i contribuenti non titolari di partita Iva, che hanno optato per il versamento rateizzato delle imposte risultanti dalla dichiarazione Modello Unico, e che hanno effettuato il versamento della prima rata entro il 16 giugno scade oggi il termine di versamento della VII rata di tutte le imposte derivanti dal modello Unico 2015.</p> <p>Soggetti non titolari partita Iva con pagamento prima rata il 6/7 o 16/7 Per i contribuenti non titolari di partita Iva, che hanno optato per il versamento rateizzato delle imposte risultanti dalla dichiarazione Modello Unico, e che hanno effettuato il versamento della prima rata con maggiorazione entro il 16 luglio scade oggi il termine di versamento della VI rata di tutte le imposte derivanti dal modello Unico 2015.</p> <p>Presentazione del modello Uniemens Individuale Scade oggi il termine per la presentazione della comunicazione relativa alle retribuzioni e contributi ovvero ai compensi corrisposti rispettivamente ai dipendenti, collaboratori coordinati e continuativi e associati in partecipazione relativi al mese di ottobre.</p>

	<p>Presentazione elenchi Intra 12 mensili Ultimo giorno utile per gli enti non commerciali e per gli agricoltori esonerati per l'invio telematico degli elenchi Intra-12 relativi agli acquisti intracomunitari effettuati nel mese di settembre (vedasi nuova formulazione l'articolo 49, D.L. n. 331/1993).</p> <p>Versamento dell'imposta di registro sui contratti di locazione Scade oggi il termine per il versamento dell'imposta di registro sui contratti di locazione nuovi o rinnovati tacitamente con decorrenza 01/11/15.</p>
30 novembre	<p>Comunicazione di acquisto da operatori di San Marino Scade oggi il termine, con riferimento al mese di ottobre, per la comunicazione in forma analitica delle operazioni con operatori san marinesi annotate sui registri Iva.</p> <p>Seconda od unica rata acconto imposte per l'anno 2015 Scade oggi il termine ultimo per effettuare il versamento della seconda od unica rata di acconto per l'anno 2015 ai fini Irpef (codice tributo 4034) ed Irap (codice tributo 3813) da parte dei contribuenti soggetti persone fisiche, società di persone, società semplici e soggetti equiparati. La scadenza riguarda anche le società di capitale aventi esercizio sociale coincidente con l'anno solare che devono effettuare il versamento della seconda o unica rata di acconto Ires (codice tributo 2002) ed Irap (codice tributo 3813). Sempre oggi scade il termine per il versamento della seconda o unica rata di acconto dovuto per l'anno 2015 per avvalersi della "cedolare secca".</p> <p>Seconda rata acconto per l'anno 2015 contribuiti Ivs artigiani e commercianti È oggi il termine per effettuare il versamento della seconda rata di acconto per l'anno 2015 dei contribuiti Ivs sul reddito eccedente il minimale da parte di artigiani e commercianti sulla base del reddito indicato in Unico 2015.</p> <p>Seconda rata acconto per l'anno 2015 contribuiti soggetti iscritti alla gestione separata Inps È oggi il termine per effettuare il versamento della seconda rata di acconto per l'anno 2015 dei contribuiti Inps dovuti dai soggetti iscritti alla gestione separata Inps che hanno presentato il modello Unico 2015.</p>
15 dicembre	<p>Registrazioni contabili Ultimo giorno per la registrazione cumulativa nel registro dei corrispettivi di scontrini fiscali e ricevute e per l'annotazione del documento riepilogativo delle fatture di importo inferiore a 300 euro.</p> <p>Fatturazione differita Scade oggi il termine per l'emissione e l'annotazione delle fatture differite per le consegne o spedizioni avvenute nel mese precedente.</p> <p>Registrazioni contabili associazioni sportive dilettantistiche Scade oggi il termine per le associazioni sportive dilettantistiche per annotare i corrispettivi ed i proventi conseguiti nell'esercizio di attività commerciali nel mese precedente. Le medesime disposizioni si applicano alle associazioni senza scopo di lucro.</p>

APPROFONDIMENTO 1 : Dall'agenzia Entrate nuovi chiarimenti in tema di rimborsi iva annuali e trimestrali

Con la **circolare n.35/E/2015** l'Agenzia delle entrate fornisce utili indicazioni in merito alla disciplina dei rimborsi Iva contenuta nell'articolo 38-*bis*, D.P.R. 633/72, novellato ad inizio anno dal cosiddetto Decreto Semplificazioni (D.Lgs. n.175/14). L'Agenzia si era già espressa sul tema con la circolare n. 32/2014, emanata in occasione della entrata in vigore della nuova previsione.

I principali chiarimenti, strutturati in forma di domanda/risposta, vengono di seguito rappresentati in forma tabellare per una più agevole comprensione e analisi.

Argomento	Chiarimento
Termini presentazione dichiarazione integrativa per variazione modalità utilizzo del credito (rimborso/compensazione) e mancata apposizione visto di conformità	È sempre possibile presentare la dichiarazione integrativa entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo ai sensi del comma 8- <i>bis</i> , articolo 2, D.P.R. 322/1998. Per i rimborsi chiesti prima dell'entrata in vigore delle modifiche (13 dicembre 2014) e non ancora erogati, se il termine di cui al comma 8- <i>bis</i> è già spirato, è possibile fornire autonoma attestazione di un professionista abilitato (si intendono superate sul punto le istruzioni fornite con la circolare n. 32/E/2014 e circolare n. 6/E/2015)
Omessa compilazione della dichiarazione sostitutiva attestante i requisiti di affidabilità e solvibilità	Non si ritiene possibile la presentazione in un momento successivo alla dichiarazione o istanza; tale dichiarazione sostitutiva può essere successivamente presentata solo in presenza di dichiarazione correttiva/integrativa.
Requisiti di affidabilità e solvibilità e cessioni di quote o azioni superiori al 50% del capitale sociale	Le cessioni di quote o azioni superiori al 50% anche nell'ambito dello stesso gruppo determinano l'assenza del requisito <i>ex</i> articolo 38- <i>bis</i> comma 3 lettera b) con la conseguenza che il contribuente sarà tenuto alla prestazione della garanzia ai fini dell'erogazione del rimborso.
Calcolo interessi per ritardato rimborso nel caso di garanzia rappresentata da titoli di Stato	Si conferma che nel modello approvato con provvedimento A.E. 26 giugno 2015 gli interessi relativi al ritardo nella esecuzione dei rimborsi in procedura semplificata non rilevano ai fini dell'ammontare da garantire.
Modelli TR presentati per anni precedenti al 2015 (che non prevedevano la casella per apporre il visto di conformità)	Le dichiarazioni annuali relative ad anni d'imposta fino al 2014, contenenti l'indicazione dei rimborsi trimestrali già presentati, munite di visto di conformità o di sottoscrizione alternativa, assolvono alle condizioni di esonero dalla produzione della garanzia previste dal nuovo articolo 38- <i>bis</i> , D.P.R. 633/72 e consentono, pertanto, l'erogazione del rimborso Iva trimestrale senza la presentazione della garanzia.
Invio di un nuovo modello TR per modificare i dati presenti nel quadro TD	Nel caso in cui l'ufficio, in caso di richiesta di rimborso, non abbia già validato la disposizione di pagamento o nel caso in cui il credito non sia stato già utilizzato in compensazione, è possibile integrare o correggere il modello TR

	<p>tempestivamente presentato anche per apportare modifiche all'interno del quadro TD (presupposto per ottenere il rimborso, richiesta di esonero dalla presentazione della garanzia o alla sussistenza dei requisiti per accedere all'erogazione prioritaria).</p> <p>La mancata compilazione del campo 3 del rigo TD8 denominato "Esonero garanzia" compilato con il codice "1", non preclude l'erogazione del rimborso senza presentazione della garanzia, in assenza delle condizioni di rischio di cui al comma 4 dell'articolo 38-bis, D.P.R 633/1972. In tal caso, pertanto, non è necessario presentare un nuovo modello TR.</p> <p>In caso di modifica oltre i termini del modello TR presentato tempestivamente, gli interessi decorrono dal giorno 20 del mese successivo alla data di presentazione della nuova istanza.</p>
Richieste di rimborso presentate dai rappresentanti fiscali – dichiarazione sostitutiva	<p>In caso di richiesta di rimborso presentata dal rappresentante fiscale, la dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà, relativa alla consistenza patrimoniale del soggetto titolare del credito chiesto a rimborso, deve essere presentata:</p> <ul style="list-style-type: none">• dal rappresentate fiscale secondo le regole ordinarie nel caso in cui il soggetto titolare del credito sia residente nella UE, o se non residente UE quando vi siano convenzioni internazionali tra l'Italia e il Paese di provenienza;• negli altri casi secondo la procedura prevista dal comma 4, articolo 3, D.P.R. 445/2000.
Garanzia nei casi di procedure di liquidazione Iva di gruppo	<p>Le disposizioni contenute nell'articolo 38-bis in materia di garanzie, trovano applicazione anche nell'ambito della liquidazione dell'Iva di gruppo, in forza del rinvio al citato articolo contenuto nell'articolo 6, comma 3, D.M. finanze n. 11065/1979. Pertanto, tutti gli adempimenti previsti dall'articolo 38-bis per l'ottenimento dei rimborsi Iva, compresa la prestazione delle garanzie se dovuta, si applicano anche alle compensazioni nell'ambito dell'Iva di gruppo, nelle medesime forme.</p>

APPROFONDIMENTO 2 : Chiarita la nuova tassazione delle Agroenergie

Le attività di produzione di energia elettrica da fonti rinnovabili (fotovoltaico e biomasse), per effetto di quanto previsto dall'articolo 1, comma 423 della Legge n.266/2005 (la Finanziaria per il 2006) si considerano attività connesse ai sensi dell'articolo 2135, comma 3, cod. civ..

Tali attività, nel rispetto del requisito della prevalenza come delineato dalla circolare n. 32/E/2009, davano, fino a tutto il 2013, diritto a determinare il reddito su base catastale.

L'articolo 22 del D.L. 66/2014, con decorrenza dal periodo di imposta 2014, ha radicalmente modificato il regime fiscale, abrogando la previsione di tassazione su base catastale e introducendo, sulla falsariga di quanto previsto per la maggior parte delle attività connesse agricole, un regime di determinazione del reddito forfettario.

Tale regime doveva entrare in vigore a decorrere dal 2015 ma, per effetto di quanto previsto dal D.L. 192/2014, è stato posticipato al 2016.

Tuttavia, per effetto di quanto previsto dall'articolo 22, comma 1-*bis*, D.L. 66/2014, limitatamente ai periodi di imposta 2014 e 2015, la produzione e la cessione di energia elettrica e calorica da fonti rinnovabili agroforestali produce un reddito agrario entro i seguenti limiti:

- 2.400.000 kWh anno per le biomasse e
- 260.000 kWh anno per il fotovoltaico

mentre l'eccedenza viene tassata applicando all'ammontare dei corrispettivi delle operazioni soggette a registrazione agli effetti dell'imposta sul valore aggiunto, relativamente alla componente riconducibile alla valorizzazione dell'energia ceduta, con esclusione della quota incentivo, il coefficiente di redditività del 25%.

È data facoltà, tuttavia, di determinare il reddito secondo le regole ordinarie.

A decorrere dal periodo di imposta 2016, il reddito è determinato applicando all'ammontare dei corrispettivi delle operazioni soggette a registrazione agli effetti dell'imposta sul valore aggiunto il coefficiente di redditività del 25%.

L'Agenzia delle Entrate, con la recente **risoluzione n. 86/E del 15 ottobre 2015** ha offerto alcuni chiarimenti in merito alla corretta determinazione del reddito prodotto da fonti rinnovabili.

In particolare, riprendendo quanto affermato con la precedente circolare n. 32/E/2009, è stato chiarito come, anche per il regime vigente dal 2016, si dovrà aver riguardo al concetto di prevalenza, in ossequio a quanto previsto dall'articolo 2135, cod. civ..

A tal fine, il parametro di riferimento è quello della circolare n. 32/E/2009 ove viene stabilito che la produzione e la cessione di energia fotovoltaica da parte di imprenditori agricoli è considerata sempre come produttiva di reddito agrario per la parte generata dai primi 200 Kw di potenza nominale installata.

In ragione di questa ricostruzione logica, dal periodo d'imposta 2016, la produzione e la cessione di energia elettrica da impianti fotovoltaici da parte di imprenditori agricoli sarà automaticamente assoggettata alla tassazione forfettaria soltanto per la parte generata dai primi 200 KW di potenza nominale installata, mentre per l'eccedenza si dovrà avere riguardo al parametro della prevalenza come determinato con la circolare n. 32/E/2009.

In particolare, si ricorda come è rispettata la prevalenza nel caso in cui sia rispettato, alternativamente, uno dei seguenti requisiti:

- la produzione di energia fotovoltaica derivi da impianti con integrazione architettonica o da impianti parzialmente integrati, come definiti dall'articolo 2 del D.M. 19 febbraio 2007, realizzati su strutture aziendali esistenti;

- il volume d'affari derivante dall'attività agricola (esclusa la produzione di energia fotovoltaica) deve essere superiore al volume d'affari della produzione di energia fotovoltaica eccedente i 200 KW. Il volume deve essere calcolato senza tenere conto degli incentivi erogati per la produzione di energia fotovoltaica;
- entro il limite di 1 MW per azienda, per ogni 10 KW di potenza installata eccedente il limite dei 200 KW, l'imprenditore deve dimostrare di detenere almeno 1 ettaro di terreno utilizzato per l'attività agricola.

In caso di rispetto del parametro anche l'ulteriore energia sarà tassata forfettariamente, in caso contrario, si seguiranno le regole ordinarie del reddito d'impresa.

Da ultimo, l'attuale D.D.L. di Stabilità per il 2016 prevede ulteriori modifiche al regime impositivo di cui si darà conto a seguito della conversione in legge di tale provvedimento.



APPROFONDIMENTO 3: Innalzate le soglie penali degli omessi versamenti di iva e ritenute

Il 22 ottobre scorso sono entrate in vigore le disposizioni del titolo primo del D.Lgs. 158/2015 che introducono modifiche al sistema penale tributario (per le modifiche al sistema sanzionatorio amministrativo, invece, occorrerà attendere il 1° gennaio 2017, sempre che la prossima legge di Stabilità in corso di discussione in Parlamento non ne anticipi la decorrenza al 1 gennaio 2016).

Tra le varie disposizioni già in vigore, assumono particolare rilevanza quelle che prevedono un innalzamento degli importi oltre i quali gli omessi versamenti di Iva e di ritenute configurano un reato penale.

In particolare:

- l'omesso versamento Iva resta reato, ma solo al superamento di una soglia di punibilità elevata a più di 250.000 euro (in sostituzione del vecchio limite di 50.000 euro)
- passa, invece, a più di 150.000 euro (dai vecchi 50.000) la soglia di punibilità per la fattispecie di omesso versamento di ritenute certificate, in relazione alla quale si precisa che le ritenute sono non solo quelle risultanti dalla certificazione rilasciata ai sostituiti, ma anche quelle "dovute sulla base della stessa dichiarazione" (fedelmente presentata).

In relazioni a tali modifiche, in quanto favorevoli al contribuente, trova certamente applicazione il principio del *favor rei* secondo il quale "nessuno può essere punito per un fatto che, secondo una legge posteriore, non costituisce reato; e, se vi è stata condanna, ne cessano l'esecuzione e gli effetti penali".

In forza del richiamato principio, quindi, saranno al riparo dal "rischio penale" quelle imprese e quei professionisti che, prima dell'entrata in vigore delle nuove norme (22 ottobre 2015), hanno:

- omesso di versare ritenute d'acconto per importi superiori ai 50.000 euro, purché inferiori alla nuova soglia di 150.000 euro (articolo 10-bis);
- non hanno versato l'Iva dovuta per l'anno 2014 se di importo non superiore ai 250.000 euro (articolo 10-ter).

Di particolare importanza anche la nuova previsione che impatta sulle cause di non punibilità, per la quale:

- gli omessi versamenti di Iva e di ritenute oltre la soglia di rilevanza penale, non saranno punibili se, prima della dichiarazione di apertura del dibattimento di primo grado, i debiti tributari, comprese sanzioni amministrative e interessi, verranno estinti con integrale pagamento degli importi dovuti, anche a seguito delle speciali procedure conciliative e di adesione all'accertamento previste dalle norme tributarie, nonché del ravvedimento operoso;
- se prima della dichiarazione di apertura del dibattimento di primo grado, il debito tributario sia in fase di estinzione mediante rateizzazione, anche ai fini della circostanza attenuante correlata al pagamento del debito tributario, è dato un termine di tre mesi per il pagamento del debito residuo e la prescrizione è sospesa. Il giudice in questo caso può prorogare tale termine una sola volta per non oltre tre mesi, se lo ritiene necessario, ferma restando la sospensione della prescrizione.

Il reato penale per indebite compensazioni

Modifiche rilevanti intervengono anche per quanto riguarda la fattispecie di indebita compensazione di crediti fiscali prevista dall'articolo 10-quater, D.Lgs. 74/2000.

Ferma restando la precedente soglia dei 50.000 euro, al di sopra della quale la indebita compensazione orizzontale di crediti fiscali configura reato penale, il citato decreto di riforma apporta una distinzione tra:

- crediti non spettanti, per i quali la sanzione prevista resta la reclusione da 6 mesi a 2 anni;
- crediti inesistenti, per i quali la sanzione prevista sale da 18 mesi a 6 anni.

In questo ambito particolare attenzione va posta alla disposizione riguardante le cause di non punibilità in precedenza descritte: solo le ipotesi di utilizzo di credito non spettanti (e non anche quelle riferite a crediti inesistenti) saranno considerate non punibili se, prima della dichiarazione di apertura del dibattimento di primo grado, i debiti tributari, comprese sanzioni amministrative e interessi, verranno estinti con integrale pagamento degli importi dovuti.



APPROFONDIMENTO 4 : Riforma del Sistema sanzionatorio: Schemi di sintesi

Il D.Lgs. 158/2015, in attuazione delle previsioni della Legge Delega di riforma del sistema fiscale, provvede ad un radicale aggiornamento del sistema sanzionatorio penale ed amministrativo.

Nelle tabelle che seguono sono raggruppate le principali disposizioni, suddivise per materia; al riguardo, va notato che le nuove sanzioni del comparto penale si rendono applicabili dal 22 ottobre scorso, mentre quelle amministrative dovrebbero entrare in vigore dal 01 gennaio 2017. Tuttavia, va segnalato che, con il disegno di legge di Stabilità per l'anno 2016, si intende anticiparne l'effetto al 01 gennaio 2016.

In ogni caso, mancando specifiche previsioni al riguardo, si deve tener conto del fatto che l'istituto del *favor rei* comporta la possibilità di applicare la sanzione più lieve, sia pure prevista da una legge successiva al momento del compimento della violazione, a condizione che la medesima non sia già stata definitivamente irrogata e siano scaduti i termini per una sua impugnazione. Quindi, le nuove previsioni di favore potranno trovare applicazione anche alle violazioni del passato.

Sanzioni penali tributarie (D.Lgs. 74/2000)**Dichiarazione infedele (reclusione da 1 a 3 anni)**

Affinché scattino le sanzioni (al di fuori dei casi di dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture per operazioni inesistenti ed altri artifici), è necessario il verificarsi congiunto delle seguenti condizioni:

- l'imposta evasa è superiore, con riferimento a taluna delle singole imposte, a 150.000 euro (in precedenza 50.000);
- l'ammontare complessivo degli elementi attivi sottratti all'imposizione, anche mediante indicazione di elementi passivi inesistenti, è superiore al dieci per cento dell'ammontare complessivo degli elementi attivi indicati in dichiarazione, o, comunque, è superiore a 3.000.000 di euro (in precedenza 2 milioni).

Si prevede, innovativamente, che:

- non si tiene conto della non corretta classificazione, della valutazione di elementi attivi o passivi oggettivamente esistenti, rispetto ai quali i criteri concretamente applicati sono stati comunque indicati nel bilancio ovvero in altra documentazione rilevante ai fini fiscali, della violazione dei criteri di determinazione dell'esercizio di competenza, della non inerenza, della non deducibilità di elementi passivi reali;
- non danno luogo a fatti punibili le valutazioni che, singolarmente considerate, differiscono in misura inferiore al 10% da quelle corrette. Di tali importi, non si tiene conto nella verifica del superamento delle soglie di punibilità di cui sopra.

Omissa dichiarazione (reclusione da 1 anno e 6 mesi a 4 anni)

- la dichiarazione si considera omissa quando non presentata (al fine di evadere le imposte) con debiti superiori a 50.000 euro (in precedenza 30.000) con riferimento a ciascun tributo;
- la sanzione si applica anche al modello 770 (con ritenute non versate superiori a 50.000 euro); in precedenza tale casistica non era menzionata;
- la dichiarazione non si considera omissa se presentata con ritardo non superiore a 90 giorni, oppure se non sottoscritta o se non redatta su modello conforme.

Occultamento o distruzione di documenti contabili (reclusione da 1 anno e 6 mesi a 6 anni)

- il reato era già in precedenza previsto, ma con una pena inferiore (da 6 mesi a 5 anni).

Omissa versamento di ritenute dovute o certificate (reclusione da 6 mesi a 2 anni)

- il reato interessa chiunque non versa (entro il termine per la presentazione del modello 770) ritenute dovute sulla base della dichiarazione o risultanti dalla certificazione per ammontari superiori a 150.000 euro per periodo di imposta
- in precedenza il limite era di 50.000 euro, e rilevavano solo le ritenute certificate (e non anche quelle solo risultanti dalla

dichiarazione annuale).

Omesso versamento di Iva (reclusione da 6 mesi a 2 anni)

- il reato interessa chiunque non versi, entro il termine per il versamento dell'acconto dell'anno successivo, Iva risultante dalla dichiarazione annuale per importi superiori a 250.000 euro
- in precedenza il limite era di 50.000 euro.

Indebita compensazione di crediti non spettanti (reclusione a 6 mesi a 2 anni)**Indebita compensazione di crediti inesistenti (reclusione da 1 anno e 6 mesi a 6 anni)**

- il reato interessa chiunque utilizzi in compensazione crediti non spettanti o inesistenti per ammontari superiori a 50.000 euro per anno;
- rispetto alla previgente versione è rimasto inalterato il limite quantitativo, mentre sono state previste pene differenziate, distinguendo l'ipotesi del credito esistente ma non spettante (più lieve) rispetto a quella del credito totalmente inesistente (più grave).

Confisca

- si prevede che, in caso di applicazione di uno dei delitti di cui al Decreto 74/2000, sia sempre applicabile la confisca dei beni che ne costituiscono il profitto o il prezzo, salvo che non appartengano a persona estranea al reato;
- in caso di impossibilità ad agire, si prevede la confisca per equivalente su altri beni di cui il reo ha la disponibilità;
- la confisca non opera per la parte di somme che il contribuente si impegna a versare all'Erario, anche in presenza di sequestro.

Causa di non punibilità per pagamento del debito tributario (nuova disposizione)

- si prevede che nelle ipotesi di omesso versamento di Iva, di ritenute e di compensazione indebita per soli crediti esistenti ma non spettanti, i reati non siano punibili se il contribuente provvede all'integrale pagamento (comprese le sanzioni e gli interessi) anche mediante gli istituti conciliativi, prima della dichiarazione di apertura del dibattimento di primo grado;
- per i reati di dichiarazione infedele e omessa dichiarazione, si prevede la non punibilità se sono estinti i debiti tributari (comprese sanzioni e interessi), a seguito di ravvedimento operoso o della presentazione della dichiarazione omessa entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa al periodo di imposta successivo (salvo l'inizio di qualsiasi attività di accertamento di cui il contribuente abbia avuto formale conoscenza);
- qualora, prima della dichiarazione di apertura del dibattimento di primo grado, il debito tributario sia in fase di estinzione mediante rateazione, è dato un termine di 3 mesi per il pagamento del debito residuo, con sospensione della prescrizione. Il Giudice può prorogare di una sola volta tale termine, se lo ritenga necessario.

Circostanze del reato: riduzione e maggiorazione delle pene (nuova disposizione)

- fuori dai casi di non punibilità, le pene sono diminuite fino alla metà e non si applicano le pene accessorie se, prima della dichiarazione di apertura del dibattimento di primo grado, i debiti tributari (compresi di sanzioni e interessi) sono stati estinti mediante integrale pagamento degli importi dovuti, anche a seguito di speciali procedure conciliative;
- fuori dai casi di non punibilità, non può essere richiesto il patteggiamento solo nel caso di integrale pagamento delle somme dovute, comprese di sanzioni e interessi;
- le pene per i delitti in tema di dichiarazione, documenti e pagamento di imposte, sono aumentate della metà se il reato è commesso dal concorrente nell'esercizio dell'attività di consulenza fiscale svolta da un professionista o da un intermediario finanziario o bancario attraverso la elaborazione o la commercializzazione di modelli di evasione fiscale.

Custodia giudiziale dei beni sequestrati

- i beni sequestrati nell'ambito dei procedimenti penali (diversi dal denaro e da attività finanziarie) possono essere affidati dall'autorità giudiziaria in custodia giudiziale agli organi dell'Amministrazione finanziaria che ne facciano richiesta per le proprie esigenze operative.

Sanzioni amministrative

Dichiarazione redditi e Irap omessa:	
NUOVE PREVISIONI	VECCHIE PREVISIONI
<ul style="list-style-type: none"> • Sanzione base: dal 120 al 240% delle imposte dovute, con minimo di 250 euro • Sanzione base in assenza di imposte dovute: da 250 a 1.000 euro 	<p>Dal 120 al 240% Da 258 a 1.032</p>
<ul style="list-style-type: none"> • Sanzione ridotta: (se la dichiarazione è presentata entro il termine di presentazione della dichiarazione successiva, prima dell'avvio di qualsiasi attività di accertamento): dal 60 al 120%, con minimo di 200 euro • Sanzione ridotta in assenza di imposte dovute: da 150 a 500 euro 	Non prevista
<ul style="list-style-type: none"> • Sanzione maggiorata se omessi redditi da cedolare secca: dal 240 al 480% 	Non prevista
Dichiarazione redditi e Irap infedele (con indicazione di imponibile o imposta inferiore al dovuto, oppure crediti superiori a quelli spettanti):	
NUOVE PREVISIONI	VECCHIE PREVISIONI
<ul style="list-style-type: none"> • Sanzione base: dal 90 al 180 % della maggiore imposta o della differenza del credito utilizzato. 	Dal 100 al 200%
<ul style="list-style-type: none"> • Sanzione maggiorata (utilizzo di documentazione falsa, artifici, raggiri, condotte fraudolente): dal 135% al 270% della maggiore imposta o della differenza di credito utilizzato. 	Non prevista
<ul style="list-style-type: none"> • Sanzione maggiorata per minore indicazione di redditi da cedolare secca: dal 180 al 360% della maggiore imposta. 	Non prevista
<ul style="list-style-type: none"> • Sanzione ridotta per lievi contestazioni (inferiori al 3% dell'imposta o del credito dichiarati e comunque inferiori a 30.000 euro, senza artifici e raggiri): dal 60 al 120% della maggiore imposta o della differenza del credito utilizzato 	Non prevista
<ul style="list-style-type: none"> • Sanzione ridotta per errori sulla competenza (se il componente positivo è già stato tassato): dal 60 al 120% della maggiore imposta o della differenza del credito utilizzato; • Violazione in assenza di danno per l'Erario: 250 euro. 	Non prevista
<ul style="list-style-type: none"> • Maggiorazioni per patologie modello studi di settore: non previste. 	+10% (salvo esimente)
<ul style="list-style-type: none"> • Maggiorazioni per omissione modello studi di settore anche dopo la richiesta dell'Agenzia: non previste. 	+50% (salvo esimente)
Dichiarazione 770 omessa:	
NUOVE PREVISIONI	VECCHIE PREVISIONI
<ul style="list-style-type: none"> • Sanzione base: dal 120 al 240% delle ritenute non versate, con minimo di 250 euro + 50 euro per ogni percipiente non indicato; • Sanzione base in assenza di ritenute dovute: da 250 a 2.000 euro + 50 euro per ogni percipiente non indicato. 	Dal 120 al 240%
<ul style="list-style-type: none"> • Sanzione ridotta: (se la dichiarazione è presentata entro il termine di presentazione della dichiarazione successiva, prima dell'avvio di qualsiasi attività di accertamento): dal 60 al 120%, con minimo di 200 euro + 25 euro per ogni percipiente non indicato. • Sanzione ridotta in assenza di ritenute dovute: (se la dichiarazione è presentata entro il termine di presentazione della dichiarazione successiva, prima dell'avvio di qualsiasi attività di accertamento): da 150 a 500 euro + 25 euro per ogni percipiente. 	Non prevista
Dichiarazione 770 infedele (con indicazione di imponibile inferiore al dovuto)	

NUOVE PREVISIONI	VECCHIE PREVISIONI
<ul style="list-style-type: none"> • Sanzione base: dal 90 al 180 % delle ritenute non versate riferibili alla differenza, con minimo di 250 + 50 euro per ogni percipiente non indicato 	Dal 100 al 200%
<ul style="list-style-type: none"> • Sanzione maggiorata (utilizzo di documentazione falsa, artifici, raggiri, condotte fraudolente): dal 135% al 270% 	Non prevista
<ul style="list-style-type: none"> • Sanzione ridotta per lievi contestazioni (inferiori al 3% delle ritenute non versate e comunque inferiori a 30.000 euro, senza artifici e raggiri): dal 60 al 120% 	Non prevista
Dichiarazione Iva omessa:	
NUOVE PREVISIONI	VECCHIE PREVISIONI
<ul style="list-style-type: none"> • Sanzione base: dal 120 al 240% del tributo dovuto o delle operazioni da indicare, con minimo di 250 euro; 	Dal 120 al 240%
<ul style="list-style-type: none"> • Sanzione base in assenza di imposte dovute: da 250 a 2.000 euro. 	Da 258 a 1.032
<ul style="list-style-type: none"> • Sanzione ridotta: (se la dichiarazione è presentata entro il termine di presentazione della dichiarazione successiva, prima dell'avvio di qualsiasi attività di accertamento): dal 60 al 120%, con minimo di 200 euro; 	Non prevista
<ul style="list-style-type: none"> • Sanzione ridotta in assenza di imposte dovute (se la dichiarazione è presentata entro il termine di presentazione della dichiarazione successiva, prima dell'avvio di qualsiasi attività di accertamento): da 150 a 500 euro. 	
Dichiarazione IVA infedele (con indicazione di debito inferiore o credito maggiore di quelli spettanti):	
NUOVE PREVISIONI	VECCHIE PREVISIONI
<ul style="list-style-type: none"> • Sanzione base: dal 90 al 180 % della maggiore imposta o della differenza del credito utilizzato. 	Dal 100 al 200%
<ul style="list-style-type: none"> • Sanzione maggiorata (utilizzo di documentazione falsa, artifici, raggiri, condotte fraudolente): dal 135% al 270% della maggiore imposta o della differenza di credito utilizzato. 	Non prevista
<ul style="list-style-type: none"> • Sanzione ridotta per lievi contestazioni (inferiori al 3% dell'imposta o del credito dichiarati e comunque inferiori a 30.000 euro, senza artifici e raggiri): dal 60 al 120%. 	Non prevista
Richiesta di rimborso Iva in assenza dei presupposti	
NUOVE PREVISIONI	VECCHIE PREVISIONI
<ul style="list-style-type: none"> • Sanzione base: 30 % del credito rimborsato. 	Dal 100 al 200%
Violazioni di documentazione e registrazione di operazioni Iva	
NUOVE PREVISIONI	VECCHIE PREVISIONI
<ul style="list-style-type: none"> • Sanzione base: dal 90 al 180 % dell'imposta relativa all'imponibile non documentato o registrato, con minimo di 500 euro. 	Dal 100 al 200%
<ul style="list-style-type: none"> • Sanzione fissa per assenza di modifica sulle liquidazioni: da 250 a 2.000 euro. 	Non prevista
<ul style="list-style-type: none"> • Sanzione per violazioni relative ad operazioni senza imposta (esenti, non imponibili, etc.): dal 5 al 10% dei corrispettivi non documentati o non registrati, con minimo di 500 euro. 	Dal 5 al 10%
<ul style="list-style-type: none"> • Sanzione per violazioni relative ad operazioni senza imposta (esenti, non imponibili, etc.) senza riflesso sulla determinazione del reddito: da 250 a 2.000 euro. 	Non prevista
Violazioni sul reverse charge	
NUOVE PREVISIONI	VECCHIE PREVISIONI

<ul style="list-style-type: none"> • Omessa applicazione del reverse, oppure omessa autofattura per irregolarità del cedente/prestatore: da 500 a 20.000 euro + sanzione per dichiarazione infedele. 	Dal 100 al 200%
<ul style="list-style-type: none"> • Omessa applicazione del reverse, con documento non registrato: da 500 a 20.000 euro + maggiorazione dal 5 al 10%, con un minimo di 1.000 euro 	Non prevista
<ul style="list-style-type: none"> • Applicazione di Iva su operazione da gestire in reverse: da 250 a 10.000 euro. 	3% del tributo irregolarmente assolto
<ul style="list-style-type: none"> • Applicazione di Iva su operazione da gestire in reverse nell'ambito di frodi: dal 100 al 200% dell'imposta. 	Ipotesi non prevista
<ul style="list-style-type: none"> • Applicazione di reverse su operazione da gestire con Iva: da 250 a 10.000 euro 	Dal 100 al 200%
<ul style="list-style-type: none"> • Applicazione di reverse su operazione da gestire con Iva nell'ambito di frodi: dal 100 al 200% dell'imposta. 	Ipotesi non prevista
<ul style="list-style-type: none"> • Applicazione di reverse su operazioni esenti, non imponibili o non soggette: si espungono da dichiarazione. 	Ipotesi non prevista
<ul style="list-style-type: none"> • Applicazione di reverse su operazioni inesistenti: si espungono da dichiarazione + sanzione dal 5 al 10% imponibile, con minimo 1.000 euro. 	Ipotesi non prevista
<ul style="list-style-type: none"> • Acquisto di schede telefonia senza prescritte indicazioni (senza regolarizzazione): sanzione dal 10 al 20% imponibile. 	20%
Fatture per operazioni inesistenti o sovratture	
NUOVE PREVISIONI	VECCHIE PREVISIONI
<ul style="list-style-type: none"> • L'imposta esposta in fattura è comunque dovuta ma solo se il documento è emesso dal cedente o prestatore, escludendo così le ipotesi di reverse charge. 	Mancanza di precisazioni in tale senso
Violazioni sul contenuto delle dichiarazioni	
NUOVE PREVISIONI	VECCHIE PREVISIONI
<ul style="list-style-type: none"> • Omissioni o incompletezze relative a disapplicazione Pex per istituti bancari: da 2.000 a 21.000 euro; • omissioni o incompletezze relative a interruzione del consolidato nazionale: da 2.000 a 21.000 euro; • omissioni o incompletezze relative a interpello da consolidato mondiale: da 2.000 a 21.000 euro; • omissioni o incompletezze relative a disapplicazione società di comodo: da 2.000 a 21.000 euro. 	Non prevista specifica ipotesi, quindi riconducibile alla misura base di 258 euro
Mancata sottoscrizione della dichiarazione dei redditi da parte del revisore	
NUOVE PREVISIONI	VECCHIE PREVISIONI
<ul style="list-style-type: none"> • Omessa sottoscrizione: 30% compenso contrattuale, nei limiti dell'imposta accertata, con minimo di 250 euro. 	30% compenso, senza minimo + sanzione specifica per Irap da 258 a 2.065 euro
Tardiva presentazione garanzia per rimborso Iva per Iva di gruppo	
NUOVE PREVISIONI	VECCHIE PREVISIONI
<ul style="list-style-type: none"> • Presentazione garanzia da società controllante o controllata con ritardo non superiore a 90 giorni dal termine di presentazione della dichiarazione annuale: da 1.000 a 4.000 euro. 	Non prevista ipotesi specifica

<ul style="list-style-type: none"> Presentazione garanzia da società controllante o controllata con ritardo superiore a 90 giorni dal termine di presentazione della dichiarazione annuale, con utilizzo in compensazione del credito: 30%. 	Non prevista ipotesi specifica
Mancata presentazione interpello	
NUOVE PREVISIONI	VECCHIE PREVISIONI
<ul style="list-style-type: none"> Mancata presentazione interpello da articolo 11, comma 2, Legge 212/2000 (in presenza dei requisiti): da 2.000 a 21.000 euro. 	Non prevista ipotesi specifica
<ul style="list-style-type: none"> Mancata presentazione interpello da articolo 11 comma 2 legge 212/2000 (in assenza dei requisiti): da 4.000 a 42.000 euro. 	Non prevista ipotesi specifica
Sanzioni relative ai versamenti e alle compensazioni	
NUOVE PREVISIONI	VECCHIE PREVISIONI
<ul style="list-style-type: none"> Tardivo o omesso versamento: 30 % tributo. 	30%
<ul style="list-style-type: none"> Tardivo versamento con ritardo massimo 90 giorni: 15 % tributo. 	Non prevista
<ul style="list-style-type: none"> Tardivo versamento con ritardo massimo 15 giorni: 1% tributo per ogni giorno di ritardo (salva applicazione ravvedimento). 	2% per ogni giorno di ritardo
<ul style="list-style-type: none"> Utilizzo di qualsiasi credito in misura superiore a quella spettante: 30% tributo. 	Non prevista
<ul style="list-style-type: none"> Utilizzo in compensazione di crediti inesistenti (assenza del presupposto oppure non riscontrabile con controlli automatici o formali): dal 100 al 200% con preclusione agli istituti di definizione agevolata. 	Non prevista specificamente
<ul style="list-style-type: none"> Mancata esecuzione di ritenute alla fonte: 20% tributo. 	20%, salvo applicazione del ravvedimento su omesso versamento
<ul style="list-style-type: none"> Mancata presentazione F24 a zero con ritardo superiore a 5 giorni lavorativi: 100 euro. 	Prevista da altra norma
<ul style="list-style-type: none"> Mancata presentazione F24 a zero con ritardo non superiore a 5 giorni lavorativi: 50 euro. 	Prevista da altra norma
Riduzione sanzioni per ritardo lieve nella presentazione di dichiarazioni o denunce	
NUOVE PREVISIONI	VECCHIE PREVISIONI
<ul style="list-style-type: none"> Presentazione dichiarazione o denuncia entro 30 giorni dalla scadenza originaria: riduzione 50% della sanzione. 	Non prevista
Ravvedimento operoso	
NUOVE PREVISIONI	VECCHIE PREVISIONI
<ul style="list-style-type: none"> Rimedio nei 90 giorni dal termine di versamento di un tributo: riduzione 1/9 del minimo. 	Il termine dei 90 giorni era male esplicitato
<ul style="list-style-type: none"> Rimedio nei 90 giorni dal termine di presentazione della dichiarazione per correggere errore o omissione del modello: riduzione 1/9 del minimo. 	Il termine dei 90 giorni era male esplicitato
Responsabilità solidale per imposta e sanzioni in caso di cessione di azienda	
NUOVE PREVISIONI	VECCHIE PREVISIONI
<ul style="list-style-type: none"> Cessione nell'ambito di una procedura concorsuale, accordo ristrutturazione debiti, piano attestato, composizione crisi da sovraindebitamento: non si applica. 	Non vi era alcuna esclusione
<ul style="list-style-type: none"> Ipotesi simili di trasferimento azienda (es. conferimento): si applica. 	Non vi era alcuna

	previsione
Imposta di registro	
NUOVE PREVISIONI	VECCHIE PREVISIONI
<ul style="list-style-type: none"> • Comunicazione di cessione, risoluzione e proroghe dei contratti di locazione (anche in cedolare): obbligo di presentazione della comunicazione. 	Non vi era alcuna previsione
<ul style="list-style-type: none"> • Omesso versamento imposta per cessioni, risoluzioni e proroghe dei contratti di locazione: 30% imposta. 	Non vi era alcuna esplicita previsione
<ul style="list-style-type: none"> • Omessa comunicazione di risoluzione di contratto in cedolare secca: 67 euro. 	Non prevista
<ul style="list-style-type: none"> • Tardiva comunicazione di risoluzione di contratto in cedolare secca, con ritardo non superiore a 30 giorni: 35 euro. 	Non prevista
<ul style="list-style-type: none"> • Tardiva registrazione di atti e fatti rilevanti ai fini dell'imposta, con ritardo non superiore a 30 giorni: dal 60 al 120%. 	Dal 120 al 240%
<ul style="list-style-type: none"> • Occultazione di corrispettivo: dal 120 al 240%. 	Dal 200 al 400%
Imposte ipotecarie e catastali	
NUOVE PREVISIONI	VECCHIE PREVISIONI
<ul style="list-style-type: none"> • Termine per la richiesta di trascrizione: 120 giorni dalla data dell'atto del deposito. 	30 giorni
<ul style="list-style-type: none"> • Tardiva trascrizione e annotazione: dal 100 al 200%. 	Dal 100 al 200%
<ul style="list-style-type: none"> • Tardiva trascrizione e annotazione, con ritardo non superiore a 30 giorni: dal 50 al 100%. 	Dal 100 al 200%
<ul style="list-style-type: none"> • Tardiva trascrizione e annotazione di atti soggetti a imposta fissa, con ritardo non superiore a 30 giorni: 50 euro. 	Da 100 a 2.000 euro
Successioni e donazioni	
NUOVE PREVISIONI	VECCHIE PREVISIONI
<ul style="list-style-type: none"> • Omessa presentazione della dichiarazione: dal 120 al 240%. 	Dal 120 al 240%
<ul style="list-style-type: none"> • Omessa presentazione della dichiarazione in assenza di imposta: da 250 a 1.000 euro. 	Da 250 a 1.000 euro
<ul style="list-style-type: none"> • Tardiva presentazione della dichiarazione con ritardo non superiore a 30 giorni: dal 60 al 120%. 	Dal 120 al 240%
<ul style="list-style-type: none"> • Tardiva presentazione della dichiarazione con ritardo non superiore a 30 giorni, in assenza di imposta: da 150 a 500 euro. 	Da 250 a 1.000 euro
Imposta di bollo	
NUOVE PREVISIONI	VECCHIE PREVISIONI
<ul style="list-style-type: none"> • Omessa presentazione della dichiarazione di conguaglio: dal 100 al 200%. 	Dal 100 al 200%
<ul style="list-style-type: none"> • Tardiva presentazione della dichiarazione con ritardo non superiore a 30 giorni: dal 50 al 100%. 	Dal 100 al 200%
Imposta sugli intrattenimenti	
NUOVE PREVISIONI	VECCHIE PREVISIONI
<ul style="list-style-type: none"> • Omessa fatturazione o registrazione delle operazioni che non incide sulla liquidazione del tributo: da 250 a 2.000 euro. 	Minimo 500
<ul style="list-style-type: none"> • Omessa presentazione della dichiarazione: dal 100 al 200%, con minimo di 250. 	Dal 100 al 200% con minimo di 250 euro
<ul style="list-style-type: none"> • Tardiva presentazione della dichiarazione con ritardo non superiore a 30 giorni: dal 50 al 100%, con minimo di 150. 	Dal 100 al 200%

<ul style="list-style-type: none">• Mancanza del titolo di accesso in capo al destinatario dello stesso: nessuna sanzione	Da lire 100.000 a 2 milioni
Associazioni sportive dilettantistiche	
NUOVE PREVISIONI	VECCHIE PREVISIONI
<ul style="list-style-type: none">• Incassi e pagamenti non tracciati per importi pari o superiori a 1.000 euro: da 250 a 2.000.	Perdita delle agevolazioni fiscali
Certificazione Unica e comunicazioni per dichiarazione precompilata (interessi, premi assicurazione, contributi previdenziali, spese mediche, etc.)	
NUOVE PREVISIONI	VECCHIE PREVISIONI
<ul style="list-style-type: none">• Mancata trasmissione telematica all’Agenzia della certificazione o altri dati (oltre i 5 giorni lavorativi dalla scadenza): 100 euro per ogni modello, senza cumulo, ma con un massimo di 50.000 euro per sostituto.	100 euro per ogni modello senza cumulo
<ul style="list-style-type: none">• Tardiva trasmissione telematica all’Agenzia della certificazione o altri dati, con ritardo massimo di 60 giorni: 33,33 euro per ogni modello, senza cumulo, con un massimo di 20.000 euro per sostituto.	100 euro per ogni modello senza cumulo
Dichiarazione precompilata con dati errati (sanzione per chi appone visto infedele)	
NUOVE PREVISIONI	VECCHIE PREVISIONI
<ul style="list-style-type: none">• Trasmissione della dichiarazione corretta e ravvedimento operoso sulla sanzione entro 10 novembre: riduzione sanzione di 258 euro ad 1/9.	Riduzione sanzione 258 euro ad 1/8
Perdite e accertamento (con esclusione accertamenti parziali da articolo 40-bis D.P.R. 600)	
NUOVE PREVISIONI	VECCHIE PREVISIONI
<ul style="list-style-type: none">• Prevista possibilità di chiedere (in sede di accertamento e di accertamento con adesione) lo scomputo di eventuali perdite pregresse riportabili, mediante presentazione di apposita istanza.	Non prevista

APPROFONDIMENTO 5 : Gli acconti di imposta per il 2015

Il prossimo 30 novembre 2015 scade il versamento del secondo acconto delle imposte dirette dovuto per il periodo di imposta 2015. Occorre quindi ripercorrere la normativa in tema di acconti e approfondire gli aspetti che riteniamo di maggior interesse.

I metodi per il calcolo degli acconti

L'acconto dovuto dai contribuenti può essere determinato con due differenti metodologie:

1. **metodo storico:** il versamento si determina applicando una percentuale alle imposte determinate per il precedente anno 2014;
2. **metodo previsionale:** il versamento dovuto può essere ridotto ove si ritenga che le imposte dovute per l'anno 2015 siano inferiori rispetto a quelle del precedente esercizio. Ovviamente, se il conteggio si dovesse rivelare errato, l'Agenzia potrà irrogare le sanzioni nella misura del 30% (ridotto al 10% se viene pagato l'avviso bonario), salvo non si provveda a rimediare con l'istituto del ravvedimento operoso.

Di norma lo Studio provvede a conteggiare gli acconti con il metodo storico, salvo il caso in cui il Cliente intenda richiedere il ricalcolo, utilizzando il *fac simile* allegato alla presente comunicazione.

Gli acconti Irpef

La misura degli acconti Irpef è fissata al 100% dell'imposta netta del 2014, l'imposta netta corrisponde al rigo "differenza" del quadro RN del modello Unico 2015. Il totale in tal modo determinato è suddiviso in due quote, il 40% versato a partire dal mese di giugno con eventuale rateazione e il residuo 60% dovuto nel mese di novembre.

Gli acconti Ires

La misura degli acconti Ires è fissata al 100% dell'imposta netta del 2014, rigo "Ires dovuta o differenza a favore del contribuente" del modello Unico 2015, tale totale va suddiviso in due quote, il 40% da pagarsi, con eventuale rateazione, a partire dal mese di giugno ed il residuo 60% dovuto nel mese di novembre.

Gli acconti Irap

Le regole per il versamento degli acconti del tributo regionale seguono quelle previste per il tributo dovuto dal contribuente. Quindi sia per i soggetti Irpef che per quelli Ires la misura dell'acconto è fissata al 100% dell'imposta netta del 2014, rigo "Irap dovuta o differenza a favore del contribuente" del modello Unico 2015.

Cedolare secca

La cedolare secca segue le regole dettate in tema di saldo e acconti Irpef, cambia la misura dell'acconto che per la cedolare risulta essere pari al 95% dell'imposta dovuta nell'anno precedente.

In particolare si rammenta che non sono obbligati al versamento dell'acconto 2015 sulla cedolare secca i contribuenti che nel corso dell'anno decidono, con riferimento al reddito dei propri immobili, di passare dal regime della cedolare secca alla tassazione ordinaria e viceversa.

Ricordiamo inoltre che, limitatamente al quadriennio 2014/2017, i contribuenti che applicano la cedolare secca su contratti a canone convenzionato applicano la aliquota del 10%. Tale aliquota verrà innalzata da gennaio 2018 alla misura del 15%.

Gli acconti per gli altri tributi da dichiarazione

I contribuenti sono chiamati al versamento anche di tributi differenti da quelli sopra richiamati, in relazione ai quali, solitamente, si utilizzano le medesime regole previste per il pagamento delle imposte dirette.

Compensazione

Dal 2014 il limite massimo dei crediti di imposta che possono essere chiesti a rimborso o compensati ordinariamente mediante modello F24 è pari ad € 700.000,00 per ciascun anno solare; il contribuente può avvalersi, a sua scelta:

- della compensazione orizzontale, compensando crediti e debiti aventi natura diversa nel modello F24;
- della compensazione verticale, compensando crediti e debiti della stessa natura scegliendo se esporre la compensazione presentando il modello F24 (scelta consigliabile, anche nel caso di F24 "a zero") ovvero non presentandolo e gestendo la compensazione esclusivamente nel modello di dichiarazione (Irpef, Ires, Iva o Irap).

La Legge di Stabilità 2014 ha esteso anche alla compensazione dei crediti di importo superiore a 15.000 euro relativi alle imposte sui redditi e addizionali, alle ritenute alla fonte, alle imposte sostitutive e all'Irap, l'obbligo di apporre alle relative dichiarazioni il visto di conformità.

In assenza di visto verrà preclusa, per l'eccedenza dei 15.000, la possibilità di operare compensazioni orizzontali. In caso di utilizzo di un credito esistente, ma in assenza di visto di conformità, si applica una sanzione pari al 30%.

Ricordiamo anche che dal 1° ottobre 2014 è stato esteso in modo sensibile l'obbligo di utilizzo del canale telematico per il pagamento dei modelli F24, mantenendo la presentazione cartacea solo in determinate ipotesi, viene introdotto un generalizzato obbligo telematico anche per i soggetti non titolari di partita Iva per cui la presentazione dei modelli F24 potrà avvenire con le sole modalità di seguito descritte:

Tipo di F24	Modalità di presentazione
Regole valide sia per i privati che per i partita Iva	
F24 con compensazione a saldo zero	→ • Entratel o <i>Fisconline</i>
Regole nuove per i privati	
F24 con compensazione a debito (indipendentemente dall'importo)	→ • Entratel o <i>Fisconline</i> • <i>Home banking</i> convenzionati
F24 senza compensazione a debito (con saldo finale superiore a € 1.000)	→ • Entratel o <i>Fisconline</i> • <i>Home banking</i> convenzionati
Regola valida solo per i privati	
F24 senza compensazione a debito (con saldo finale inferiore a € 1.000)	→ • Libera (anche cartacea)

APPROFONDIMENTO 6 : Saldo 2015 IMU e TASI

In attesa delle modifiche promesse con la prossima legge di stabilità (per le abitazioni principali e per gli immobili impiegati in agricoltura), entro il prossimo 16 dicembre occorrerà effettuare il versamento del saldo Imu e Tasi relative al 2015.

In questo contributo ci limiteremo a ricordare le principali regole applicative Imu e Tasi, partendo dalle scadenze e regole di versamento per poi ricordare (sinteticamente) gli immobili interessati dalle due imposte, le basi imponibili e le eventuali riduzioni.

Si coglie l'occasione per ricordare alla clientela dello Studio di fornire il più tempestivamente possibile tutti i dati riguardanti modificazioni soggettive (acquisizioni, cessioni, etc.) e oggettive (modifiche catastali, inagibilità, ristrutturazioni, etc.) degli immobili posseduti, onde agevolare il calcolo delle imposte.

Si rammenta che, per entrambi i tributi, l'imposta è dovuta per anni solari proporzionalmente alla quota di possesso e ai mesi dell'anno nei quali si è protratto tale possesso (a tal fine, il mese durante il quale il possesso si è protratto per almeno quindici giorni è computato per intero).

Versamenti Imu

L'Imu viene integralmente versata a favore del Comune, mentre nei confronti dell'Erario sarà riservata la sola imposta dei fabbricati di categoria catastale D, applicando l'aliquota d'imposta dello 0,76% (il Comune, eventualmente, può stabilire a suo favore, una maggiorazione sino allo 0,3%).

L'aliquota di base prevista per l'Imu è stata fissata allo 0,76%: i Comuni possono agire su tale aliquota modificandola in aumento o in diminuzione sino a 0,3 punti percentuali (quindi il range dell'aliquota ordinaria sarà compreso tra 0,46 e 1,06%).

Mentre l'acconto risultava dovuto sulle aliquote del 2014, il conguaglio a saldo viene determinato sulla base delle aliquote 2015, se approvate entro il termine dello scorso 28.10 (in caso contrario anche il saldo sarà calcolato sulle aliquote 2014).

Acconto 2015 Imu	16 giugno 2015	Aliquote 2014
Saldo 2015 Imu	16 dicembre 2015	Aliquote 2015 <i>(approvate entro 28.10)</i>

È consentito il versamento in unica soluzione, che doveva avvenire entro lo scorso 16 giugno: chi avesse già versato l'intera imposta relativa al 2015 entro tale scadenza non dovrà nulla alla scadenza del 16 dicembre.

Il versamento può essere effettuato tramite apposito bollettino, ovvero tramite il modello F24, con utilizzo degli specifici codici tributo:

Codice tributo	Immobile	Destinatario versamento
3912	Abitazione principale e pertinenze	Comune
3914	Terreni	Comune

Circolare informativa 12/2015 del 11 Novembre 2015 – Pag. 25 di 42
(fonte : Euroconference Spa)

3916	Aree fabbricabili	Comune
3918	Altri fabbricati	Comune
3925	Fabbricati D	Stato
3930	Fabbricati D (incremento)	Comune

L'utilizzo del modello F24 consente la compensazione del tributo dovuto con altri crediti vantati dal contribuente.

Versamenti Taasi

Il 16 dicembre scade il termine anche per il versamento del conguaglio Tasi relativo all'anno 2015: come per l'Imu, mentre l'acconto era dovuto sulla base delle aliquote 2014, il saldo sarà effettuato a conguaglio sulla base delle aliquote 2015, se approvate entro il termine dello scorso 28.10 (in caso contrario anche il saldo sarà calcolato sulle aliquote 2014).

Per la Tasi sono previste specifiche limitazioni:

- l'aliquota massima Tasi è pari al 2,5 per mille;
- con l'ulteriore vincolo che la somma dell'aliquota Tasi e Imu non può superare il massimo previsto per l'Imu (quindi 6 per mille per le abitazioni principali e 10,6 per mille per gli altri immobili).
- Anche per il 2015 è consentito al Comune di innalzare tali limiti dello 0,8 per mille (quindi portandoli al 3,3 per mille ovvero all'11,4 per mille rispettivamente per abitazione principale e altri fabbricati).
- Per i fabbricati rurali è prevista un'aliquota Tasi che non può superare l'1 per mille (non è applicabile l'incremento dello 0,8 per mille).

Acconto 2015 Imu	16 giugno 2015	Aliquote 2014
Saldo 2015 Imu	16 dicembre 2015	Aliquote 2015 <i>(approvate entro 28.10)</i>

Come per l'Imu, anche la Tasi può essere versata tanto attraverso il bollettino postale, quanto utilizzando il modello F24.

Codice tributo	Immobile	Destinatario versamento
3958	Abitazione principale e pertinenze	Comune
3959	Fabbricati rurali ad uso strumentale	Comune
3960	Aree fabbricabili	Comune
3961	Altri fabbricati	Comune

Come per l'Imu, l'utilizzo del modello F24 consente la compensazione del tributo dovuto con altri crediti vantati dal contribuente.

I soggetti passivi

⇒ Imu

Sono soggetti passivi Imu i possessori di qualunque immobile, e in particolare:

Circolare informativa 12/2015 del 11 Novembre 2015 – Pag. 26 di 42
(fonte : Euroconference Spa)

- il proprietario di immobili (solo se in piena proprietà, ossia per la quota non gravata da usufrutto);
- l'usufruttuario (nel qual caso il titolare della nuda proprietà non deve versare);
- il titolare del diritto d'uso;
- il titolare del diritto di abitazione: nel caso di decesso di uno dei due coniugi, con riferimento alla casa coniugale, pagherà il coniuge superstite. Con riferimento agli altri immobili di proprietà del defunto pagherà l'imposta ciascuno degli eredi in ragione delle proprie quote di spettanza;
- il titolare del diritto di enfiteusi;
- il titolare del diritto di superficie;
- il concessionario di aree demaniali;
- nel caso di immobile utilizzato in forza di contratto di *leasing* il soggetto passivo è l'utilizzatore sin dalla data di stipula del contratto (anche per l'immobile in corso di costruzione);
- il coniuge assegnatario della casa coniugale in seguito a provvedimento di separazione legale, annullamento, scioglimento o cessazione degli effetti civili del matrimonio (quindi il coniuge non assegnatario, da quando perde il diritto a utilizzare l'immobile, non deve versare).

⇒ Tasi

Al soli fini Tasi, l'imposta è dovuta sia dal possessore dell'immobile (definito come ai fini Imu) che dal detentore (e questa è la caratteristica più importante che riguarda questo tributo).

Per detentore si intende il soggetto che utilizza l'immobile in forza di un titolo diverso da un diritto reale. In particolare, sono detentori tenuti al pagamento della Tasi:

- l'inquilino, quando l'immobile è dato in locazione;
- il comodatario, quando l'immobile è oggetto di comodato;
- l'affittuario, quando l'immobile è oggetto di un contratto di affitto di azienda.

La Tasi complessivamente dovuta in relazione all'immobile **deve essere ripartita tra possessore e detentore**.

La misura della ripartizione è decisa dal Comune tramite proprio regolamento: l'imposta a carico del detentore deve essere compresa tra il 10% ed il 30% dell'imposta complessivamente dovuta sull'immobile (la parte rimanente è a carico del possessore). Se il Comune nulla prevede al riguardo, la quota a carico del detentore è del 10%.

L'imposta deve essere determinata secondo le condizioni soggettive del possessore: quindi, per l'inquilino abita l'immobile comunque occorre utilizzare l'aliquota prevista per gli "altri fabbricati", senza applicazione della detrazione per abitazione principale.

Il Comune può comunque introdurre agevolazioni per gli inquilini residenti (ad esempio una detrazione specifica), che comunque non vanno confuse con le agevolazioni previste per l'abitazione principale.

Tale ripartizione, si ribadisce, riguarda solo la Tasi e non l'Imu.

Gli immobili interessati

L'Imu e la Tasi si devono versare con riferimento agli immobili posseduti sul territorio di ciascun Comune; non tutti gli immobili, comunque, devono scontare entrambe le imposte.

	Imu	Tasi
Fabbricati	Sì	Sì

Circolare informativa 12/2015 del 11 Novembre 2015 – Pag. 27 di 42
(fonte : Euroconference Spa)

Abitazione principale, pertinenze e fabbricati assimilati	→	No (solo A/1, A/8, A/9)	Sì
Fabbricati rurali		No	Sì
Aree fabbricabili		Sì	Sì
Terreni agricoli	→	Sì	No

⇒ Fabbricati

I fabbricati sono imponibili sia ai fini Imu che ai fini Tasi secondo le medesime regole. Ad esclusione dei fabbricati di categoria catastale D privi di rendita (per i quali si utilizzano i valori contabili), per tutti gli altri fabbricati si farà riferimento alle rendite risultanti in catasto, vigenti al 1° gennaio dell'anno di imposizione, rivalutate del 5%, alle quali applicare specifici moltiplicatori.

Categoria catastale	Moltiplicatore 2015
A (diverso da A/10) - C/2 - C/6 - C/7	160
B	140
C/3 - C/4 - C/5	140
A/10 e D/5	80
D (escluso D/5)	65
C/1	55

Tanto ai fini Imu quanto ai fini Tasi è prevista inoltre una riduzione del 50% della base imponibile per i fabbricati inagibili ed inabitabili nonché per gli immobili vincolati ai sensi dell'articolo 10, D.Lgs. 42/2004.

I fabbricati posseduti dal costruttore (o ristrutturatore), destinati alla vendita e non locati, sono esenti dall'Imu e, si ritiene, anche dalla Tasi.

⇒ Terreni agricoli

I terreni agricoli sono imponibili ai fini Imu. La base imponibile è costituita dal reddito dominicale risultante in catasto, vigente al 1° gennaio dell'anno di imposizione, rivalutato del 25%, a cui applicare un moltiplicatore differenziato in base al soggetto possessore. Il moltiplicatore base per i terreni è 135, mentre per i terreni posseduti e condotti dai coltivatori diretti e dagli imprenditori agricoli professionali iscritti nella previdenza agricola il moltiplicatore è pari a 75.

	Imu 2015
Terreni agricoli	135
Terreni agricoli (coltivatori diretti e imprenditori agricoli professionali)	75

A favore dei coltivatori diretti e degli imprenditori agricoli principali iscritti nella previdenza agricola è prevista anche una riduzione per scaglioni:

- franchigia sino a 6.000 euro di valore imponibile;

- riduzione 70% dell'imposta gravante sulla parte di valore eccedente 6.000 euro e fino a 15.500 euro;
- riduzione 50% dell'imposta gravante sulla parte di valore eccedente 15.500 euro e fino a 25.500 euro;
- riduzione 25% dell'imposta gravante sulla parte di valore eccedente 25.500 euro e fino a 32.000 euro.

Va inoltre ricordato che è previsto un particolare trattamento per i cosiddetti "comuni montani", fattispecie che dal 2015 viene modificata ad opera del D.L. 4/2015. Risultano infatti esenti:

- i terreni agricoli, nonché a quelli non coltivati, ubicati nei comuni classificati totalmente montani di cui all'elenco dei comuni italiani predisposto dall'Istituto nazionale di statistica (Istat);
- i terreni agricoli, nonché a quelli non coltivati, ubicati nei comuni delle isole minori;
- i terreni agricoli, nonché a quelli non coltivati, posseduti e condotti dai coltivatori diretti (Cd) e dagli imprenditori agricoli professionali (Iap), iscritti nella previdenza agricola, ubicati nei comuni classificati parzialmente montani di cui allo stesso elenco Istat.

Per i terreni ubicati nei Comuni facenti parte di un elenco contenuto nell'allegato 0A di tale decreto (detti "comuni collinari") viene riconosciuta una detrazione di 200 euro, solo a favore di Cd e Iap.

⇒ Aree edificabili

Le aree fabbricabili sono tassate tanto ai fini Imu quanto ai fini Tasi. La base imponibile è data dal valore venale in comune commercio. Si ricorda comunque che molti Comuni individuano dei valori di riferimento ai quali il contribuente può adeguarsi per evitare contestazioni future.

Per i coltivatori diretti e gli imprenditori agricoli professionali è confermata la finzione di non edificabilità delle aree: se tali soggetti coltivano il terreno pagheranno in ogni caso l'Imu come fosse un terreno agricolo (quindi sul reddito dominicale e non sul valore venale), anche se gli strumenti urbanistici, PRG o altro, lo qualificano suscettibile di utilizzazione edificatoria.

In caso di utilizzazione edificatoria dell'area (costruzione di nuovo edificio), di demolizione di fabbricato, di interventi di recupero, ristrutturazione e risanamento conservativo tale immobile dovrà considerarsi ai fini fiscali area edificabile e la base imponibile sarà costituita dal valore venale.

I recenti chiarimenti

Il 5 novembre 2015 il Ministero delle finanze ha pubblicato 2 risoluzioni con le quali interviene su alcuni aspetti riguardanti la tassazione locale:

- nella risoluzione n. 9/DF il Dipartimento delle finanze ha ritenuto applicabile l'esenzione Imu anche a favore degli alloggi non assegnati posseduti dalle cooperative edilizie. Si ritiene infatti rispettato sia il requisito di impresa costruttrice in capo alla cooperativa, quanto la destinazione alla vendita in relazione agli immobili da assegnare;
- nella risoluzione n. 10/DF viene chiarita l'applicazione dell'assimilazione per abitazione principale a favore del pensionato all'estero iscritto all'Aire. Qualora sia proprietario di più abitazioni dislocate in diversi comuni del territorio italiano, egli ha facoltà di scegliere su quale immobile computare il beneficio; gli altri, evidentemente, andranno tassati in maniera ordinaria. Sul tema il Dipartimento delle finanze era già intervenuto con la risoluzione n. 6/DF del 26 giugno 2015.

APPROFONDIMENTO 7 : Nuove regole per le rateazioni concesse dal 22 ottobre 2015

Con l'articolo 10, D.Lgs. 159/2015 sono state apportate modificazioni all'articolo 19, D.P.R. 602/1973 che regola le richieste di dilazione dei ruoli presentate all'agente della riscossione. Per quanto riguarda le istanze di rateazione presentate a decorrere dal 22 ottobre 2015, la decadenza si verificherà non più a seguito del mancato pagamento di 8 rate non consecutive ma di 5 rate e sarà sempre possibile richiedere l'ammissione ad un nuovo piano di rateazione.

Le istanze di rateazione presentate dal 22 ottobre 2015

Le istanze di rateazione di ruoli notificati per importi inferiori a 50.000 euro vengono accettate dall'Agente della riscossione senza la necessità per il richiedente di dover allegare alcuna documentazione comprovante la situazione di temporanea difficoltà economica, fermo restando che l'importo di ciascuna rata deve essere almeno pari a 100 euro. Ai sensi della Direttiva 07 maggio 2013 di Equitalia è stabilito che per gli importi superiori a 50.000 euro la concessione della dilazione è subordinata alla verifica da parte dell'agente della riscossione dell'Indice di Liquidità, che deve essere obbligatoriamente di importo minore a 1, in caso contrario non sussiste il requisito della temporanea difficoltà economica. L'Indice di Liquidità si desume dallo Stato patrimoniale, rapportando la somma di Liquidità differita e corrente al Passivo corrente. L'Indice Alfa serve, invece, quale parametro per determinare il numero massimo delle rate concedibili.

Dal 22 ottobre 2015 con l'entrata in vigore del D.Lgs. 159/2015 cambia il numero di rate scadute che causa la decadenza dal beneficio della rateazione:

- per le rateazioni concesse fino al 21 ottobre 2015 il debitore decade automaticamente dal beneficio della rateazione in caso di mancato pagamento di 8 rate, anche non consecutive;
- per le rateazioni concesse dal 22 ottobre 2015 il debitore decade automaticamente dal beneficio della rateazione in caso di mancato pagamento di 5 rate, anche non consecutive. In questi casi se il debitore decade dalla dilazione, il carico potrà essere nuovamente rateizzato in futuro se all'atto della presentazione della richiesta, le rate scadute alla stessa data verranno integralmente saldate.

Quindi, a differenza di quanto accadeva nel sistema pregresso (dilazioni concesse fino al 21 ottobre 2015 - ove, a seguito della decadenza, il carico non poteva più essere dilazionato), ora il contribuente, se onora tutte le rate non pagate, può beneficiare ulteriormente della dilazione anche in caso di avvenuta decadenza da un piano di rateazione già concesso.

La rateazione delle somme iscritte a ruolo, ove il debitore si trovi, per ragioni estranee alla propria responsabilità, in una comprovata e grave situazione di difficoltà legata alla congiuntura economica, può essere aumentata fino a 120 rate mensili (piano di rateazione straordinario). Ai fini della concessione di tale maggiore rateazione, si intende per comprovata e grave situazione di difficoltà quella in cui ricorrono congiuntamente: la accertata impossibilità per il contribuente di eseguire il pagamento del debito tributario secondo un piano di rateazione ordinario e la solvibilità del contribuente, valutata in relazione al piano di rateazione concedibile.

Se nel corso di un piano di rateazione (ordinario o straordinario) già concesso e non decaduto è peggiorata la situazione economica del contribuente non consentendo più di sostenere il piano di rateazione in corso è possibile richiedere all'Agente della riscossione la proroga delle rate. La proroga richiedibile una sola volta può essere:

- ordinaria fino ad un massimo di ulteriori 72 rate mensili;
- straordinaria fino ad un massimo di ulteriori 120 rate mensili.

La richiesta di una eventuale proroga deve essere richiesta prima della decadenza del piano di rateazione e deve essere caratterizzata da una preliminare verifica contabile della situazione economica-patrimoniale.



Circolare informativa 12/2015 del 11 Novembre 2015 – Pag. 31 di 42
(fonte : Euroconference Spa)

APPROFONDIMENTO 8 : Le modifiche al sistema della riscossione

Il D.Lgs. 159/2015, pubblicato nel S.O. della Gazzetta Ufficiale del 7 ottobre 2015, prevede una radicale trasformazione del sistema della riscossione, con disposizioni generalmente di favore per il contribuente. Nella tabella che segue sono riepilogati gli interventi operati, con la precisazione in merito alla data di entrata in vigore, differenziata per ciascuna modifica; in alcuni casi, si dovranno attendere i necessari provvedimenti attuativi ad opera dell'Agenzia delle entrate o del Ministero dell'economia e delle finanze.

Sospensione legale della riscossione

- Modificate le regole per la richiesta di sospensione legale della riscossione, attivabile mediante procedura telematica dal sito di Equitalia, con l'effetto di bloccare qualsiasi azione di carattere esecutivo
- La richiesta va ora presentata (a pena di decadenza) entro 60 giorni dalla notifica del primo atto di riscossione utile (in precedenza 90 giorni)
- Le ipotesi in cui è attivabile la procedura sono ora di tipo "chiuso e vincolato" essendo stata eliminata la fattispecie residuale che menzionava "qualsiasi altra causa di non esigibilità del credito"
- Viene eliminato il vincolo, per l'ente creditore, di comunicare in via obbligatoria, entro 60 giorni dalla ricezione dell'istanza per il tramite di Equitalia, l'esito della pratica al debitore ed all'agente della riscossione. Si prevede solo un generico adempimento di comunicazione, senza vincoli di tempo; sino a tale momento rimane sospeso il termine di "efficacia" del pignoramento
- Si prevede l'impossibilità di reiterare la domanda di sospensione, con la precisazione che la medesima non comporta la sospensione delle azioni di riscossione
- Viene aggiunta la clausola che non si produce l'annullamento delle partite, in caso di silenzio prolungato per oltre 220 dalla data di presentazione dell'istanza, in caso di motivazione diversa rispetto a quelle "vincolate" ovvero nei casi di sospensione giudiziale o amministrativa e di sentenza non definitiva di annullamento

Alle istanze di sospensione presentate successivamente al 22 ottobre 2015. Per l'avvio delle procedure telematiche si è in attesa di provvedimento dell'Agenzia

Rateazione degli avvisi bonari con Agenzia

- I pagamenti rateali di avvisi bonari (liquidazione, controllo formale e tassazione separata) possono avvenire in 8 rate trimestrali (in precedenza 6) per importi non superiori a 5.000 euro, oppure in 20 rate trimestrali per somme superiori a tale soglia
- La prima rata deve essere versata nel termine di 30 giorni dal ricevimento della comunicazione
- Per le patologie sui versamenti, si applicano le nuove "disposizioni comuni" di cui all'articolo 15-ter, D.P.R. 602/1973

Alle rateazioni relative ai controlli delle dichiarazioni si applicano a decorrere dalle dichiarazioni relative al periodo d'imposta in corso:

- a) al 31 dicembre 2014, per i controlli da 36-bis;
- b) al 31 dicembre 2013, per i controlli da 36-ter;
- c) al 31 dicembre 2012, per le tassazioni separate da articolo 17, Tuir;
- d) al 31 dicembre 2013 per le tassazioni separate da

	articolo 21, Tuir
Rateazione altri pagamenti con Agenzia (accertamento con adesione, definizione di atti, conciliazioni giudiziali e mediazioni tributarie)	
<ul style="list-style-type: none">• I pagamenti rateali legati al perfezionamento dell'accertamento con adesione possono avvenire in 8 rate trimestrali per importi non superiori a 50.000 euro, oppure in 16 rate trimestrali (in precedenza 12) per somme superiori a tale soglia• Analoga possibilità viene concessa per l'acquiescenza agli avvisi di liquidazione per decadenza da agevolazioni prima casa e piccola proprietà contadina, agli avvisi di rettifica e liquidazione dell'imposta di successione e agli avvisi di accertamento da imposta di registro per occultamento del corrispettivo• La prima rata deve essere versata nel termine di 20 giorni dal perfezionamento dell'accordo• Per le patologie sui versamenti, si applicano le nuove "disposizioni comuni" di cui all'articolo 15-ter, D.P.R. 602/1973	Le disposizioni si applicano agli atti di adesione, agli atti definiti, alle conciliazioni giudiziali e alle mediazioni tributarie perfezionati dal 22 ottobre 2015
Patologie sulle rateazioni di avvisi bonari	
<ul style="list-style-type: none">• Nel caso di rateazione sugli avvisi bonari, si produce decadenza nel caso di mancato pagamento della prima rata entro il termine di 30 giorni e delle rate successive entro il termine di scadenza della rata successiva (per l'ultima rata del piano tale termine coincide con la fine del terzo mese successivo a quello di scadenza della penultima rata)• La decadenza comporta la cessazione del beneficio della rateazione e l'addebito delle sanzioni piene	Confermativa di disposizione già vigente
Patologie sulle rateazioni da accertamento con adesione e simili	
<ul style="list-style-type: none">• Si produce decadenza nel caso di mancato pagamento di una rata (successiva alla prima) entro il termine di scadenza della successiva• La decadenza produce la perdita del beneficio della rateazione, l'iscrizione a ruolo dei residui importi, nonché della sanzione del 45% sul residuo importo a titolo di imposta	Confermativa di disposizione già vigente
Lieve inadempimento su avvisi bonari	
<p>Non si produce decadenza in caso di:</p> <ul style="list-style-type: none">• insufficiente versamento di una rata, per frazione non superiore al 3% e, in ogni caso a 10.000 euro;• tardivo versamento della prima rata, non superiore a 7 giorni. <p>Tali benefici si applicano non solo ai pagamenti rateali, ma anche a quelli in unica soluzione legati agli avvisi bonari ed all'accertamento con adesione.</p>	<p>La disposizione si applica alle rateazioni relative ai controlli delle dichiarazioni si applicano a decorrere dalle dichiarazioni relative al periodo d'imposta in corso:</p> <ul style="list-style-type: none">e) al 31 dicembre 2014, per i controlli da 36-bis;f) al 31 dicembre 2013, per i controlli da 36-ter;g) al 31 dicembre 2012, per le tassazioni separate da articolo 17, Tuir;

	h) al 31 dicembre 2013 per le tassazioni separate da articolo 21, Tuir.
Lieve inadempimento su altre rateazioni con Agenzia	
Non si produce decadenza in caso di: <ul style="list-style-type: none">• Insufficiente versamento di una rata, per frazione non superiore al 3% e, in ogni caso a 10.000 euro• Tardivo versamento della prima rata, non superiore a 7 giorni. Tali benefici si applicano non solo ai pagamenti rateali, ma anche a quelli in unica soluzione legati agli avvisi bonari ed all'accertamento con adesione	Le disposizioni si applicano agli atti di adesione, agli atti definiti, alle conciliazioni giudiziali e alle mediazioni tributarie perfezionati dal 22 ottobre 2015
Termine per la notifica della cartella esattoriale: casi particolari	
<ul style="list-style-type: none">• In connessione con le nuove procedure di rateazione di cui sopra, si prevede che le cartelle esattoriali legate alle patologie siano notificate (a pena di decadenza) entro il 31.12 del terzo anno successivo a quello di scadenza dell'ultima rata del piano di rateazione• Si introducono poi due nuovi commi all'articolo 25 del DPR 602/1973 per regolare i termini di decadenza del potere di notifica della cartella per i crediti anteriori alla data di pubblicazione del ricorso per l'ammissione al concordato preventivo nel registro delle imprese, non ancora iscritti a ruolo, per i crediti rientranti nell'accordo di ristrutturazione dei debiti di cui all'articolo 182 -bis del regio decreto 267/1942, non ancora iscritti a ruolo alla data di presentazione della proposta di transazione fiscale di cui all'articolo 182 -ter, comma 6, del regio decreto n. 267/1942, per i crediti non ancora iscritti a ruolo, anteriori alla data di pubblicazione della proposta di accordo di composizione della crisi da sovraindebitamento o della proposta di piano del consumatore. Si prevede, inoltre, che se, successivamente alla chiusura delle prime due citate procedure viene dichiarato il fallimento del debitore, il concessionario procede all'insinuazione al passivo senza necessità di notificare la cartella di pagamento	Dal 22 ottobre 2015
Concentrazione della riscossione nell'accertamento	
Si modifica l'articolo 29, D.L. 78/2010 prevedendo che: <ul style="list-style-type: none">• gli avvisi di accertamento divengono esecutivi decorso il termine utile per la proposizione del ricorso (e non più decorsi 60 giorni dalla notifica);• la sospensione dell'esecuzione forzata per 180 giorni non opera in caso di accertamento definitivo, anche in seguito a giudicato, nonché in caso di recupero di somme derivanti dalla decadenza da rateazione;• l'agente della riscossione informa il debitore dell'avvenuta presa in carico delle somme anche con mezzo Pec e non solo con raccomandata semplice;• viene soppresso il termine di decadenza (fissato al 31.12 del terzo anno successivo a quello in cui l'accertamento è divenuto definitivo) entro cui l'agente della riscossione doveva avviare l'espropriazione forzata	Dal 22 ottobre 2015
Sospensione della riscossione, sgravio, commutazione dell'atto di irrogazione	

<p>La disposizione è finalizzata a semplificare e cadenzare gli adempimenti del contribuente potenzialmente truffato in caso di omesso, ritardato o insufficiente versamento da parte dell'intermediario. In particolare:</p> <ul style="list-style-type: none">• la sospensione delle sanzioni è stata svincolata dal preventivo pagamento delle imposte da parte del contribuente potenzialmente truffato;• è stato eliminato l'obbligo per il contribuente di prestare la garanzia in caso di sospensione/dilazione del pagamento delle imposte;• sono state rielaborate le fasi procedurali indicando espressamente la modalità di irrogazione delle sanzioni, individuata nell'iscrizione a ruolo di cui all'articolo 17, comma 3, D.Lgs. 472/1997 della sanzione collegata all'omesso versamento delle imposte dovute da parte del contribuente;• è stato ampliato il periodo di sospensione dei termini di prescrizione e di decadenza a tutela dell'attività dell'ufficio	Dal 22 ottobre 2015
Rateazione dell'imposta di successione	
<p>Si intende uniformare le disposizioni sul pagamento e la rateizzazione dell'imposta di successione a quelle relative alle altre imposte; inoltre, viene estesa al tributo la materia del lieve inadempimento.</p> <p>Premesso che, in base alla normativa vigente, per accedere alla rateazione deve essere effettuato un versamento non inferiore al venti per cento dell'imposta liquidata e, per l'importo residuo, è possibile richiedere la dilazione del pagamento per un periodo massimo di cinque anni (le rate sono annuali), a partire dall'apertura della successione.</p> <p>A fronte di tale scenario si prevede che:</p> <ol style="list-style-type: none">1) il debito residuo può essere dilazionato in otto rate trimestrali;2) per importi superiori a ventimila euro è possibile pagare in 12 rate trimestrali;3) la rateazione non è comunque consentita per debiti d'imposta inferiori a 1.000 euro. <p>Il mancato pagamento del venti per cento dell'imposta liquidata entro i sessanta giorni o di una delle rate entro il termine di pagamento della rata successiva comporta la decadenza dalla rateazione e l'iscrizione dell'importo dovuto con sanzioni e interessi, dedotto quanto già versato.</p> <p>Viene introdotto il c.d. lieve inadempimento, che evita la decadenza dalla rateazione nel caso di insufficiente versamento della rata per una frazione non superiore al 3% e, in ogni caso, a 10% euro, nonché in caso di tardivo versamento della somma (pari al 20%) non superiore a 7 giorni. Gli effetti del lieve inadempimento si producono anche con riferimento al versamento in un'unica soluzione.</p> <p>Vengono eliminati:</p> <ul style="list-style-type: none">• il vincolo di accesso alla rateazione come un provvedimento concessorio subordinato alla prestazione di garanzia;• la previsione che consente all'Ufficio di concedere un'altra dilazione anche se il contribuente è già decaduto dal beneficio della dilazione - non avendo	Dal 22 ottobre 2015

provveduto al pagamento delle rate scadute entro sessanta giorni dalla notificazione di apposito avviso - in quanto incompatibile con l'automatismo	
Preclusione all'autocompensazione in presenza di debiti su ruoli definitivi	
<p>Si inserisce una nuova previsione nell'articolo 31, D.L. 78/2010 per prevedere che le eventuali eccedenze di credito utilizzate in compensazione siano oggetto di rimborso secondo le regole previste dalle singole leggi d'imposta.</p> <p>La precisazione si rende necessaria per scongiurare il pericolo che, simulando un'errata compensazione (ad esempio utilizzando un credito erariale per pagare un debito non erariale iscritto a ruolo), possa essere aggirato il sistema di garanzie ordinariamente adottato per il rimborso dei crediti d'imposta.</p> <p>Pertanto, prima della erogazione delle somme a cura dell'Agente della riscossione, in ossequio al D.M. 10 febbraio 2011 e con utilizzo dei fondi ricevuti e previo nulla osta dell'Agenzia delle entrate, si dovrà ottenere la conferma che il rimborso risulti spettante secondo la disciplina prevista dalle singole leggi d'imposta.</p>	Dal 22 ottobre 2015
Oneri del funzionamento del servizio nazionale di riscossione	
<p>Gli oneri della riscossione ed esecuzione vengono commisurati ai reali costi da sostenere per il servizio nazionale della riscossione; a fronte di tale affermazione, tuttavia, sono state inserite:</p> <ul style="list-style-type: none">• una norma transitoria che garantisce la permanenza del vecchio regime per i ruoli consegnati fino al 31 dicembre 2015;• una ulteriore norma transitoria che, nel passaggio tra vecchio e nuovo regime, garantisca ad Equitalia il pareggio di bilancio con differenza a carico degli ordinari stanziamenti del bilancio dell'Agenzia delle entrate. <p>Pertanto, la norma proposta rimodula e modifica radicalmente i criteri di remunerazione del sistema nazionale della riscossione.</p> <p>Benché si continui a prevedere l'esistenza di un onere di riscossione che grava sui debitori iscritti a ruolo, tale onere è stato però ridotto rispetto all'attuale, passando dall'otto per cento sulle somme iscritte a ruolo rimosse e sui relativi interessi di mora al sei per cento (tale percentuale si abbatte del 50% in caso di pagamento effettuato entro il sessantesimo giorno dalla notifica della cartella). I debitori iscritti a ruolo sopportano, altresì, gli oneri legati all'effettuazione delle procedure esecutive e quelli necessari per la notifica della cartella di pagamento o degli altri atti di riscossione.</p> <p>Anche gli enti creditori contribuiscono alla remunerazione del sistema con una quota percentuale del riscosso di competenza.</p> <p>In particolare, gli oneri di riscossione e di esecuzione sono ripartiti in:</p> <p>a) una quota, denominata oneri di riscossione a carico del debitore, pari:</p> <ol style="list-style-type: none">1) all'1%, in caso di riscossione spontanea effettuata ai sensi dell'articolo 32, D.Lgs. 46/1999;2) al 3% delle somme iscritte a ruolo rimosse, in caso di pagamento entro il sessantesimo giorno dalla notifica della cartella;	Per effetto della norma transitoria di salvaguardia, dai ruoli consegnati dal 01 gennaio 2016

<p>3) al 6% delle somme iscritte a ruolo e dei relativi interessi di mora riscossi, in caso di pagamento oltre tale termine;</p> <p>b) una quota, denominata spese esecutive, correlata all'attivazione di procedure esecutive e cautelari da parte degli agenti della riscossione, a carico del debitore, nella misura fissata con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, che individua anche le tipologie di spesa oggetto di rimborso;</p> <p>c) una quota, a carico del debitore, correlata alla notifica della cartella di pagamento e degli altri atti della riscossione, da determinare con il decreto di cui alla lettera b);</p> <p>d) una quota, a carico dell'ente che si avvale degli agenti della riscossione, in caso di emanazione da parte dell'ente medesimo di un provvedimento che riconosce in tutto o in parte non dovute le somme affidate, nella misura determinata con il decreto di cui alla lettera b);</p> <p>e) una quota, a carico degli enti che si avvalgono degli agenti della riscossione, pari al 3% delle somme riscosse entro il sessantesimo giorno dalla notifica della cartella.</p>	
Dilazione di pagamento delle cartelle	
<p>Viene ulteriormente rinnovato il sistema di rateazione delle cartelle esattoriali. In particolare:</p> <ul style="list-style-type: none">• per la rateazione di somme iscritte a ruolo di importo sino a 50.000 euro, la procedura è automatica, a semplice richiesta del contribuente che dichiara di versare in temporanea situazione di obiettiva difficoltà; il periodo di dilazione giunge sino ad un massimo di 72 rate mensili;• per somme iscritte a ruolo di importo superiore a 50.000 euro, la dilazione può essere concessa se il contribuente documenta la temporanea situazione di obiettiva difficoltà;• sono fatti salvi i fermi e le ipoteche già iscritti alla data di concessione della rateazione; diversamente, a seguito della presentazione della domanda, non possono essere avviate nuove azioni esecutive sino all'eventuale rigetto della stessa e, in caso di relativo accoglimento, il pagamento della prima rata determina l'impossibilità di proseguire le procedure di recupero coattivo precedentemente avviate, a condizione che non si sia ancora tenuto l'incanto con esito positivo o non sia stata presentata istanza di assegnazione, ovvero il terzo non abbia reso dichiarazione positiva o non sia stato già emesso provvedimento di assegnazione dei crediti pignorati;• la decadenza dal beneficio si produce per il mancato pagamento di almeno 5 rate, anche non consecutive (in precedenza 8);• diversamente dal passato, dopo la decadenza il carico può essere nuovamente rateizzato se, all'atto della presentazione della richiesta, le rate scadute alla stessa data sono integralmente saldate. Il nuovo piano di dilazione può essere ripartito nel numero massimo di rate non ancora scadute alla medesima data;	<p>Si applica alle dilazioni concesse dal 22 ottobre 2015</p>

<ul style="list-style-type: none">• in caso di provvedimento amministrativo o giudiziale di sospensione totale o parziale della riscossione, emesso in relazione alle somme che costituiscono oggetto della dilazione, il debitore è autorizzato a non versare, limitatamente alle stesse, le successive rate del piano concesso. Allo scadere della sospensione, il debitore può richiedere il pagamento dilazionato del debito residuo, comprensivo degli interessi fissati dalla legge per il periodo di sospensione, nello stesso numero di rate non versate del piano originario, ovvero in altro numero, fino a un massimo di 72;• quando saranno attivate specifiche procedure, sarà ammessa la domiciliazione delle rate su conto corrente bancario o postale.	Si applica alle dilazioni concesse dal 22 ottobre 2015 ed a quelle in corso a tale data
Ripescaggio dei decaduti da rateazione	
<ul style="list-style-type: none">• Le somme iscritte a ruolo non ancora versate, oggetto di piani di rateazione concessi dagli agenti della riscossione e decaduti nei 24 mesi antecedenti il 22 ottobre 2015, possono, a semplice richiesta del contribuente, da presentarsi inderogabilmente entro 30 giorni dalla data di entrata in vigore del presente decreto, essere ripartite fino a un massimo di 72 rate mensili• In tal caso, il mancato pagamento di 2 rate anche non consecutive, determina la decadenza automatica dal beneficio della rateazione	Dal 22 ottobre 2015 ed entro il 21 novembre 2015 Comunicato stampa Equitalia del 22 ottobre 2015
Autotutela	
Modificando l'originaria normativa sull'autotutela (D.L. 564/1994) si prevede che: <ul style="list-style-type: none">• nei casi di annullamento o revoca parziali dell'atto il contribuente può avvalersi degli istituti di definizione agevolata delle sanzioni previsti per l'atto oggetto di annullamento o revoca alle medesime condizioni esistenti alla data di notifica dell'atto purché rinunci al ricorso. In tale ultimo caso le spese del giudizio restano a carico delle parti che le hanno sostenute;• le disposizioni di cui sopra non si applicano alla definizione agevolata prevista dall'articolo 17, comma 2, D.Lgs. 472/1997;• l'annullamento o la revoca parziali non sono impugnabili autonomamente	Dal 22 ottobre 2015
Sospensione dei termini per eventi eccezionali	
Si procede a razionalizzare ed uniformare la disciplina delle sospensioni disposte in occasione di eventi eccezionali. In particolare, viene previsto che: <ul style="list-style-type: none">• in caso di sospensione dei termini relativi ai versamenti tributari, previdenziali e assicurativi, siano parallelamente sospesi, per il medesimo periodo, tutti i termini relativi agli adempimenti anche processuali, in favore dei contribuenti, nonché i termini relativi alle attività di liquidazione, controllo, accertamento, riscossione e contenzioso, in favore dei diversi enti coinvolti;• vi sia un termine univoco (30 giorni dal termine del periodo di sospensione) entro cui devono essere effettuati i versamenti interessati dalla sospensione.	Dal 22 ottobre 2015

<p>Tale termine opera esclusivamente qualora non siano emanate specifiche disposizioni circa la ripresa della riscossione, colmando in tal caso una lacuna normativa;</p> <ul style="list-style-type: none">• con opportuno allungamento dei termini di prescrizione e decadenza, si risponde all'esigenza di evitare che si proceda a notificare atti degli enti impositori e cartelle di pagamento nei confronti di soggetti colpiti da eventi eccezionali durante il periodo di difficoltà conseguente all'evento;• sia fissato un divieto di notifica delle cartelle di pagamento durante il predetto periodo di sospensione.	
Razionalizzazione degli interessi su pagamenti e rimborsi	
<ul style="list-style-type: none">• Il tasso di interesse per il versamento, la riscossione e i rimborsi di ogni tributo è determinato possibilmente in una misura unica, nel rispetto degli equilibri di finanza pubblica, compresa nell'intervallo tra lo 0,5 per cento e il 4,5• con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, da emanarsi entro novanta giorni dal 22 ottobre 2015, verrà stabilita la misura e la decorrenza dell'applicazione del tasso. Il tasso potrà essere rideterminato annualmente• Fino all'emanazione del decreto continuano ad applicarsi le disposizioni di cui alle singole leggi d'imposta• Per gli interessi di mora si applica il tasso individuato annualmente con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate	In attesa della emanazione di D.M. attuativo (nel frattempo continuano le precedenti regole)
Notifica cartelle a mezzo Pec	
<p>Modificando l'articolo 26, D.P.R. 602/1973 si prevede che:</p> <ul style="list-style-type: none">• la notifica della cartella può essere eseguita a mezzo posta elettronica certificata, all'indirizzo risultante dagli elenchi a tal fine previsti dalla legge;• nel caso di imprese individuali o costituite in forma societaria, nonché di professionisti iscritti in albi o elenchi, la notifica avviene esclusivamente con tali modalità, all'indirizzo risultante dall'indice nazionale degli indirizzi di posta elettronica certificata (INI-Pec);• all'agente della riscossione è consentita la consultazione telematica e l'estrazione, anche in forma massiva, di tali indirizzi;• se l'indirizzo di posta elettronica del destinatario non risulta valido e attivo, la notificazione deve eseguirsi, mediante deposito dell'atto presso gli uffici della Camera di Commercio competente per territorio e pubblicazione del relativo avviso sul sito informatico della medesima, dandone notizia allo stesso destinatario per raccomandata con avviso di ricevimento, senza ulteriori adempimenti a carico dell'agente della riscossione. Analogamente si procede, quando la casella di posta elettronica risulta satura anche dopo un secondo tentativo di notifica, da effettuarsi decorsi almeno quindici giorni dal primo invio;• per le persone fisiche intestatarie di una casella di posta elettronica	Dalle notifiche effettuate a decorrere dal 01 giugno 2016

certificata, che ne facciano comunque richiesta, la notifica è eseguita esclusivamente con tali modalità all'indirizzo dichiarato all'atto della richiesta stessa, ovvero a quello successivamente comunicato all'agente della riscossione all'indirizzo di posta elettronica risultante dall'indice degli indirizzi delle Pubbliche Amministrazioni;

- per assicurare alle Camere di Commercio i tempi tecnici necessari per l'adeguamento alle nuove previsioni, le disposizioni modificative di cui al comma 1, si applicano alle notifiche effettuate a decorrere dal 1° giugno 2016. Fino a tale data resta ferma la disciplina vigente.



APPROFONDIMENTO 9 : Comunicazioni Agenzia delle Entrate per omesse dichiarazioni 2014

Con il Comunicato stampa del 19 ottobre 2015, l'Agenzia delle entrate ha reso noto di aver avvisato 220.000 contribuenti di possibili anomalie riguardanti la dichiarazione dei redditi, invitandoli a verificare la propria posizione ed, eventualmente, a porre rimedio senza incorrere in controlli.

I destinatari di tali comunicazioni sono coloro che non hanno presentato la dichiarazione per il periodo d'imposta 2014, pur avendone l'obbligo, in particolare perché hanno percepito più redditi da lavoro dipendente o da pensione da diversi sostituti (datori di lavoro o enti previdenziali) i quali non hanno effettuato il conguaglio delle imposte.

L'Amministrazione finanziaria ha precisato che i destinatari di tali comunicazioni possono presentare il Modello Unico Persone Fisiche **entro il 29 dicembre 2015** (ossia entro 90 giorni dalla scadenza ordinaria del 30 settembre), beneficiando con il ravvedimento operoso di una significativa riduzione delle sanzioni dovute per la tardiva dichiarazione e per gli eventuali versamenti omessi.

Tale rimedio proposto dall'Agenzia non è certo una novità, ma si tratta dell'invio della "**dichiarazione tardiva**": la dichiarazione inviata entro 90 giorni dalla scadenza risulta infatti essere valida a tutti gli effetti, salvo l'applicazione di sanzioni (definibili tramite ravvedimento operoso).

Così operando (presentazione della dichiarazione con ritardo non superiore a 90 giorni) la dichiarazione si considera regolarmente "presentata", ancorché tardivamente e, quindi, non si incorre nella più pericolosa ipotesi dell'omessa dichiarazione, fattispecie a cui sono collegate pesanti sanzioni, oltre al pericolo della possibile determinazione induttiva del reddito di impresa (per le imprese) o di lavoro autonomo (per i professionisti).

Come detto, il contribuente che intende sanare la propria posizione ha la possibilità di utilizzare il **ravvedimento operoso**, provvedendo a:

- versare le imposte dovute, oltre agli interessi e alla sanzione ridotta (pari al 3,75%, entro un anno dalla scadenza di versamento che, perlopiù, risultava essere lo scorso 16 giugno);
- presentare la dichiarazione Unico 2015 entro il 29 dicembre 2015, beneficiando dell'applicazione della sanzione in misura fissa per ogni modello omesso di 258 euro (riducibile ad 25 euro con ravvedimento), anziché di quella variabile dal 120% al 240% delle imposte dovute.

Si invita, pertanto, la clientela a voler attentamente valutare la propria situazione, anche sulla base di quanto eventualmente comunicato dall'Agenzia delle entrate, riflettendo se con riferimento al periodo d'imposta 2014 non si sia tralasciato di consegnare allo Studio la documentazione relativa ad un eventuale reddito percepito e, per tale motivo, non sia stata compilata e trasmessa la dichiarazione dei redditi.

Si pensi, ad esempio, ad un contratto di locazione iniziato nel corso del 2014, ovvero ad un reddito occasionale percepito in tale anno, o ancora alla presenza di più cud non conguagliati; nelle situazioni dubbie si invita la clientela a contattare lo Studio per verificare la necessità di presentare, ancorché tardivamente, la dichiarazione.

Pertanto, al fine di consentire allo Studio di elaborare ed inoltrare all'Agenzia delle entrate la dichiarazione relativa al periodo d'imposta 2014, si invita la clientela a consegnare allo Studio con la massima sollecitudine la documentazione necessaria (*in primis* quella da cui risulta il reddito omesso che si intende dichiarare).

APPROFONDIMENTO 10 : Correggibili on Line gli errori in F24

A partire dallo scorso 26 ottobre è possibile correggere in modo semplice e rapido un modello F24 errato. È difatti possibile da tale data, modificare il modello direttamente online, inviando una richiesta tramite il canale Civis (ovvero attraverso il canale telematico di assistenza dell'Agenzia delle Entrate che fornisce assistenza sulle comunicazioni di irregolarità, sugli avvisi telematici e sulle cartelle di pagamento e, inoltre, consente la presentazione dei documenti per il controllo formale).

Condizioni per la modifica

È possibile presentare la richiesta di modifica a condizione che la delega:

- risulti già acquisita nella banca dati dell'Anagrafe Tributaria;
- riguardi tributi gestiti dall'Agenzia;
- sia stata presentata negli ultimi tre anni solari antecedenti l'anno della richiesta (entro il 2015 si può richiedere la modifica degli F24 versati dopo il 1° gennaio 2012);
- presenti almeno un tributo non abbinato.

Modifiche possibili

È possibile modificare solo i tributi gestiti dall'Agenzia, sono pertanto esclusi:

- i contributi/tributi delle sezioni Inps e altri enti previdenziali e assistenziali;
- i tributi della sezione Imu e altri enti locali.

In merito alle correzioni sarà possibile modificare:

- il codice tributo,
- il mese e l'anno di riferimento,
- il numero rata

È anche possibile modificare un codice tributo erariale in un codice tributo regionale e viceversa mentre non è possibile modificare gli importi a debito versati né gli importi a credito compensati.

Per l'addizionale comunale è possibile modificare invece

- il periodo di riferimento
- e il codice tributo.

Accesso al servizio

Per accedere al servizio Civis F24 è sufficiente essere abilitati ai servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate (Fisconline o Entratel) e selezionare l'apposito *link* "Richiesta modifica F24", una volta effettuata la correzione sarà possibile consultare online lo stato delle richieste presentate (è anche possibile inoltre essere avvisati della conclusione della lavorazione direttamente con un sms o con una mail).

* * * * *

Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento.

Distinti saluti.

Luca Galassi