

Studio Amministrativo e Tributario

Milano, 7 novembre 2018

CARLA BETTEGA
DOTTORRE COMMERCIALISTA
REVISORE LEGALE

GIANLUCA GUERCILENA
DOTTORRE COMMERCIALISTA
REVISORE LEGALE

MARCO MAGNAGHI
DOTTORRE COMMERCIALISTA
REVISORE LEGALE

BARBARA MANTOVANI
DOTTORRE COMMERCIALISTA
REVISORE LEGALE

SIMONE TINI
DOTTORRE COMMERCIALISTA
REVISORE LEGALE

DOTT.SSA SERENA BERRETTA

DOTT.SSA FRANCESCA BOMBINI

DOTT. LORENC MEMKO

RAG. DANIELA PAPA

RAG. EMANUELA RAGNO

Contenuto della Circolare

1. Pubblicato il “Decreto Fiscale”. Sintesi delle novità
 - 1.1. Disposizioni in materia di “pacificazione fiscale”
 - 1.1.1. Definizione agevolata dei processi verbali di constatazione (PVC)
 - 1.1.2. Definizione agevolata degli atti di accertamento
 - 1.1.3. Definizione agevolata delle “cartelle di pagamento”: la Rottamazione-ter
 - 1.1.4. Stralcio delle “mini-cartelle”
 - 1.1.5. Definizione agevolata delle controversie tributarie
 - 1.1.6. Dichiarazione integrativa speciale
 - 1.2. Disposizioni in materia di semplificazione fiscale e di innovazione del processo tributario
 - 1.2.1. Fatturazione elettronica: semplificazioni
 - 1.2.2. Processo tributario telematico
 - 1.3. Altre disposizioni fiscali
 - 1.3.1. Trasmissione telematica dei corrispettivi
 - 1.3.2. “Lotteria dei corrispettivi”
 - 1.3.3. Gruppo Iva
2. Transfer pricing adjustments non rilevanti ai fini IVA
3. Obblighi di tracciabilità delle retribuzioni: chiarimenti. Cenni

✂ ✂ ✂

1. Pubblicato il “Decreto Fiscale”. Sintesi delle novità

Decreto Legge 119/2018, pubbl. in G.U. Serie generale n. 247 del 23.10. 2018

È stato pubblicato il Decreto Legge che contiene “Disposizioni urgenti in materia fiscale e finanziaria”.

Si tratta del decreto che ha sollevato molte discussioni sia all’interno della maggioranza di Governo sia con l’Unione Europea. Questa premessa serve a precisare che è possibile che all’atto della conversione in legge il decreto subisca modifiche anche sostanziali.

Il decreto contiene anche alcune importanti semplificazioni relative alla fatturazione elettronica, senza novità rispetto a quanto già anticipato nelle scorse settimane ai clienti dello Studio.

Le disposizioni del decreto sono in vigore dal 24 ottobre 2018. Nel frattempo è in discussione la vera e propria Legge di Bilancio che conterrà anch’essa novità in materia fiscale e societaria.

Di seguito la consueta sintesi schematica.

Nota Bene. Le informazioni contenute nella presente circolare hanno finalità esclusivamente divulgativa e non possono essere interpretate come prestazioni di consulenza fiscale, contabile, legale o di altra natura professionale né sostituire incontri con consulenti in tali materie. Le informazioni qui contenute possono dunque essere usate a fini personali e interni, senza autorizzazione alla loro divulgazione o diffusione.

1.1. Disposizioni in materia di “pacificazione fiscale” (artt. da 1 a 9)

E' prevista la possibilità di “sanare” le irregolarità fiscali, con modalità diverse a seconda che si tratti di una regolarizzazione spontanea o di irregolarità già contestate.

In quest'ultimo caso la procedura e lo “sconto” dipendono dallo stato della contestazione (solo PVC, atto di accertamento vero e proprio, contenzioso già instaurato, cartella esattoriale già formata, ecc.).

Nella maggior parte dei casi la sanatoria prevede, come “sconto”, l'azzeramento delle sanzioni e degli interessi (lo scenario è però più articolato per i contenziosi e le “cartelle di pagamento”). Le modalità operative sono ancora da definire.

1.1.1. Definizione agevolata dei processi verbali di constatazione (PVC).

Sarà possibile definire le contestazioni dei PVC, pagando solo gli importi dovuti a titolo di imposta (il PVC dovrà essere accettato *in toto*).

Di fatto lo sconto riguarda le sanzioni e gli interessi di mora (questi ultimi rimangono però dovuti per i debiti relativi a “risorse proprie” UE, ossia IVA e dazi).

La sanatoria riguarda: imposte sui redditi, addizionali, contributi previdenziali, ritenute, imposte sostitutive, Irap, Iva, Ivie e Ivafe.

Possono essere definiti i PVC consegnati entro il 24 ottobre 2018 per i quali, alla stessa data, non sia stato ancora notificato un avviso di accertamento o ricevuto un invito al contraddittorio (nel qual caso v. le sanatorie alternative descritte di seguito).

La dichiarazione per definire il PVC dev'essere presentata entro il 31 maggio 2019. Entro la stessa data occorre versare le imposte dovute (è possibile il pagamento rateale, è invece esclusa la compensazione con crediti fiscali o perdite diverse da quelle già indicate).

Con tali atti (dichiarazione e versamento) si perfeziona l'adesione.

NB: Con riferimento ai periodi d'imposta sino al 31 dicembre 2015, oggetto di PVC “definibili”, i termini di accertamento sono prorogati di 2 anni.

1.1.2. Definizione agevolata degli atti di accertamento.

Sarà possibile definire gli atti di accertamento, comunque denominati ¹.

Sono definibili gli atti notificati entro il 24 ottobre 2018 (per gli accertamenti con adesione si fa riferimento alla data di sottoscrizione), che siano ancora impugnabili (e quindi non definitivi) ma non impugnati.

Il pagamento deve avvenire entro il 23 novembre 2018 (30 giorni dall'entrata in vigore del decreto), oppure, se più ampio, entro il termine previsto per il ricorso.

È ammesso il pagamento rateale (con un massimo di 20 rate trimestrali), mentre è esclusa la compensazione.

La definizione si perfeziona con il versamento del 23/11 (in un'unica soluzione o della prima rata).

La definizione perfezionata da uno dei coobbligati giova anche agli altri, inclusi quelli per i quali la controversia non sia più pendente.

1.1.3. Definizione agevolata delle “cartelle di pagamento”: la Rottamazione-ter.

I debiti affidati agli agenti della riscossione (ex Equitalia) possono essere estinti pagando solo gli importi dovuti a titolo di capitale, interessi, aggi e rimborsi delle spese esecutive.

Possono essere “rottamati” i carichi affidati all'agente di riscossione dal 1° gennaio 2000 al 31 dicembre 2017.

Le domande devono essere presentate entro il 30 aprile 2019, chiedendo l'eventuale rateazione.

¹ La sanatoria riguarda: gli avvisi di accertamento, gli avvisi di rettifica e di liquidazione, gli atti di recupero, gli inviti al contraddittorio, gli accertamenti con adesione.

Entro il 30 giugno 2019 l'agente comunicherà quanto dovuto e le scadenze delle rate richieste.

Gli importi dovranno essere versati entro il 31 luglio 2019 o in 10 rate semestrali, scadenti il 31 luglio e il 30 novembre di ogni anno.

In caso di pagamento rateale sono dovuti gli interessi al tasso annuo del 2%.

Sono previste norme per gestire l'accavallamento con la rottamazione-bis ².

Sul portale www.agenziaentrateriscossione.gov.it, e agli sportelli dell'Agenzia, sono disponibili i due modelli per aderire alla definizione agevolata 2018

1.1.4. Stralcio delle “mini-cartelle”.

I debiti di importo residuo fino a 1.000 euro (comprensivo di capitale, interessi per ritardata iscrizione a ruolo e sanzioni), risultanti dai singoli “carichi” affidati agli agenti della riscossione dal 1° gennaio 2000 al 31 dicembre 2010 sono automaticamente annullati. Le somme versate in passato non saranno rimborsate; quelle versate dal 24 ottobre 2018 sono imputate alle rate da corrispondere per altri debiti inclusi nella definizione agevolata.

1.1.5. Definizione agevolata delle controversie tributarie.

I contenziosi fiscali in cui è parte l'Agenzia delle entrate possono essere definiti pagando un importo pari al valore della controversia (si tratta, nella maggior parte dei casi, dello sconto di sanzioni ed interessi).

Gli importi sono ulteriormente ridotti se il contribuente ha “vinto” nei primi gradi di giudizio: in caso di vittoria in primo grado (CTP) il dovuto è ridotto alla metà; in caso di vittoria in secondo grado (CTR) il dovuto è ridotto ad 1/5. Rilevano le sentenze depositate al 24 ottobre 2018.

Possono essere definite le controversie per le quali il ricorso sia stato notificato alla controparte entro il 24 ottobre 2018.

La domanda di definizione deve essere presentata entro il 31 maggio 2019.

Il diniego alla definizione deve essere notificato entro il 31 luglio 2020.

Per le controversie definibili sono sospesi per 9 mesi i termini di impugnazione e di riassunzione che scadono tra il 24 ottobre 2018 e il 31 luglio 2019.

Disposizioni particolari sono previste per le controversie relative esclusivamente alle sanzioni ³.

² L'integrale pagamento entro il 7 dicembre 2018 delle somme dovute a seguito della rottamazione-bis comporta il differimento automatico del versamento delle somme restanti, che è previsto in 10 rate semestrali: a tal fine l'agente della riscossione invia apposita comunicazione, tenendo anche conto delle mini-cartelle stralciate e allegando i bollettini di pagamento.

³ Si distinguono:

- le “sanzioni non collegate al tributo” che sono quelle previste per violazioni che non incidono sulla determinazione/versamento del tributo;
- le “sanzioni collegate al tributo” che sono quelle previste per le violazioni che incidono sulla determinazione e sul pagamento del tributo (ad esempio, le sanzioni per omesso o ritardato versamento).

Nel primo caso, per la definizione agevolata bisogna versare:

- il 15% del valore della lite, in caso di soccombenza dell'Agenzia delle entrate nell'ultima o unica pronuncia giurisdizionale non cautelare, depositata alla data del 24 ottobre 2018;
- il 40% del valore della lite negli altri casi (ad esempio, quando non è stata ancora emessa alcuna pronuncia oppure a seguito di pronuncia di Cassazione con rinvio).

Nel secondo caso, invece, per la definizione non è dovuto alcun importo relativo alle sanzioni qualora il rapporto relativo ai tributi sia stato definito anche con modalità diverse dalla definizione in esame. Ad esempio, se il contribuente ha pagato il tributo richiesto con un avviso di accertamento, contestando sole le sanzioni irrogate, la controversia avente a oggetto queste ultime può essere definita senza alcun versamento e con la sola presentazione della domanda.

Definizione agevolata e processo. Non è prevista la sospensione automatica dei processi tributari. Tuttavia, il contribuente può chiedere la sospensione con apposita istanza (in cui dichiara di voler “definire”). In tal caso, il processo è sospeso fino al 10.6.2019. Se, entro tale data, il contribuente deposita copia della domanda di definizione e del versamento dovuto il processo resta sospeso fino al 31.12.2020.

In mancanza di istanza di trattazione presentata entro il 31 dicembre 2020 dalla parte interessata, il processo è dichiarato estinto.

Per le controversie definibili sono sospesi per nove mesi i termini di impugnazione, anche incidentale, delle pronunce giurisdizionali e di riassunzione, nonché per la proposizione del controricorso in Cassazione, che scadono tra il 24 ottobre 2018 e il 31 luglio 2019. Tale sospensione dei termini è dunque automatica.

Le spese del processo estinto restano a carico della parte che le ha anticipate.

1.1.6. Dichiarazione integrativa speciale.

Si tratta della norma che sta subendo più emendamenti. Il quadro di seguito delineato è quindi più che mai provvisorio.

I contribuenti potranno correggere le proprie dichiarazioni (integrando e/o correggendo le stesse) versando (senza possibilità di compensazione):

- per i redditi non dichiarati un’imposta sostitutiva del 20% (che sostituisce imposte sui redditi e addizionali, imposte sostitutive, contributi previdenziali e Irap);
- per le ritenute non effettuate un’imposta sostitutiva del 20% sulle maggiori ritenute;
- per l’IVA non dichiarata l’importo calcolato con l’aliquota media dell’anno.

L’integrazione degli imponibili è ammessa nel limite di 100.000 euro annuo, e comunque non oltre il 30% di quanto dichiarato; è comunque ammessa l’integrazione fino a 30.000 euro in caso di dichiarazione con imponibile minore a 100.000 euro.

È inoltre necessario:

- che il contribuente abbia presentato la dichiarazione fiscale in tutti gli anni di imposta dal 2013 al 2016 (se obbligato);
- che il contribuente non abbia avuto formale conoscenza di attività di accertamento amministrativo o di procedimenti penali.

La dichiarazione speciale integrativa non può essere presentata per l’emersione di attività detenute all’estero.

Possono essere corrette le dichiarazioni fiscali presentate entro il 31 ottobre 2017.

La dichiarazione integrativa speciale può essere presentata fino al 31 maggio 2019.

Il pagamento dei maggiori importi deve essere effettuato entro il 31 luglio 2019. È possibile il pagamento rateale in 10 rate semestrali: in tal caso la prima rata deve essere pagata entro il 30 settembre 2019.

1.2. Disposizioni in materia di semplificazione fiscale e di innovazione del processo tributario (artt. da 10 a 16)

1.2.1. Fatturazione elettronica: semplificazioni.

Il decreto introduce alcune importanti semplificazioni.

Per quanto riguarda la **tempistica di emissione** delle fatture elettroniche:

- fino al 30.6.2019 l’emissione tardiva non sarà sanzionata purché avvenga entro il termine della liquidazione periodica di riferimento;
- a regime, dal 1° luglio le fatture potranno comunque essere emesse entro 10 giorni dall’effettuazione dell’operazione.

Tali fatture “posticipate” dovranno però essere incluse nella liquidazione del mese di effettuazione dell’operazione (e non in quello di invio della fattura).

Dal 1° luglio inoltre le fatture “posticipate” dovranno indicare la data di effettuazione dell’operazione (proprio in quanto diversa da quella di emissione della fattura).

Si attendono chiarimenti per le fatture differite, che possono riassumere operazioni effettuate in giorni diversi.

Per quanto riguarda la **registrazione** delle fatture elettroniche:

- le fatture emesse (immediate o differite) dovranno essere registrate entro il 15° giorno del mese successivo all’effettuazione dell’operazione purché siano poi recepite nella liquidazione del mese/trimestre di competenza;
- non sarà più prevista la numerazione progressiva delle fatture d’acquisto (protocollo).

Per quanto riguarda infine la **detrazione** dell’IVA sugli acquisti:

- sarà possibile detrarre l’IVA relativa alle fatture d’acquisto ricevute e registrate entro il 15° giorno del mese successivo a quello dell’operazione. Tale detrazione differita non sarà però ammessa per le fatture relative all’anno precedente: in tali casi l’IVA dovrà essere detratta nell’anno di ricezione.

Si attendono ora la circolare esplicativa dell’Agenzia Entrate ed anche la conversione in legge del Decreto.

Si tratta di semplificazioni attese – che risolvono molti dubbi operativi – ma che comporteranno adeguamenti dei software (per l’indicazione della data dell’operazione dal 1° luglio, per l’inclusione delle fatture in una liquidazione iva diversa da quella del mese di emissione) su cui, pur in assenza di chiarimenti, invitiamo ad iniziare a ragionare, ciò soprattutto per coloro che utilizzano software gestionali integrati.

Anche se non si tratta di una misura contenuta nel decreto, segnaliamo l’approvazione, con il provvedimento 5 novembre 2018, di una **nuova procedura per la delega all’utilizzo dei servizi telematici** connessi alla fatturazione elettronica. La nuova procedura è in vigore da subito (anche se al momento manca il software per la gestione telematica) mentre la “vecchia” procedura (il cui accesso presenta talvolta difficoltà operative insormontabili) rimarrà in vigore fino al 23.12.

1.2.2. Processo tributario telematico.

Il processo telematico diventa obbligatorio nei giudizi instaurati, in primo e in secondo grado, con ricorso notificato a decorrere dal 1° luglio 2019.

È inoltre prevista la possibilità di partecipare all’udienza pubblica a distanza, mediante collegamento audiovisivo.

1.3. Altre disposizioni fiscali (artt. da 17 a 20)

1.3.1. Trasmissione telematica dei corrispettivi.

L’obbligo della memorizzazione e trasmissione telematica dei corrispettivi per i commercianti al minuto entrerà in vigore:

- il 1° luglio 2019 per i soggetti con volume d’affari superiore a 400mila euro;
- il 1° gennaio 2020 per gli altri soggetti.

NB: Quindi contrariamente alle prime anticipazioni della stampa per molti soggetti l’obbligo decorrerà dal 1° luglio 2019 e non dal 2020.

Per il 2019 restano valide le opzioni per la memorizzazione elettronica e la trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi esercitate entro il 31 dicembre 2018.

1.3.2. “Lotteria dei corrispettivi”.

La “lotteria dei corrispettivi” viene nuovamente posticipata (ora al 2020).

1.3.3. Gruppo Iva.

La possibilità di costituire il Gruppo Iva è estesa ai gruppi bancari cooperativi.

2. Transfer pricing adjustments non rilevanti ai fini IVA.

Agenzia delle entrate, interpelli, risposta n. 60/2018 del 5.11.2018.

L'Agenzia interviene sulla questione fino ad oggi irrisolta della natura, ai fini IVA, dei cd TP Adjustments.

Il parere dell'Agenzia (che troviamo del tutto condivisibile) è così riassumibile:

- a) se gli aggiustamenti non rappresentano una remunerazione per una specifica prestazione di servizi, e
- b) se gli aggiustamenti non sono direttamente collegati ai corrispettivi delle transazioni intercompany,

allora gli stessi aggiustamenti non sono rilevanti ai fini Iva.

Tale scenario si verifica di frequente quando gli aggiustamenti sono diretti a correggere non direttamente i prezzi di trasferimento ma un indicatore di profitto per ricondurlo all'intervallo che rispetta il criterio di libera concorrenza ("arm's length").

Infatti l'Agenzia con riferimento al caso in esame rileva che <<non sembra ricavarsi un legame diretto tra i predetti contributi/aggiustamenti corrisposti tra le parti e le singole cessioni di beni X effettuate tra le medesime. Conseguentemente, gli importi di cui trattasi devono intendersi, in linea di principio, non rilevanti ai fini Iva e, pertanto, non possono essere considerati come variazioni in aumento o in diminuzione della base imponibile delle medesime transazioni.>>

La soluzione proposta, oltre a risolvere un dubbio interpretativo non banale, consente di risolvere alcuni problemi di rilievo pratico (relativi ad esempio ai modelli intrastat, alle dichiarazioni doganali, al ricalcolo delle rimanenze finali qualora l'adjustment fosse stato ritenuto componente del costo di acquisto, all'emissione e registrazione delle fatture/note di credito relative agli adjustments, ecc.).

Il principio enunciato non si può comunque applicare automaticamente, ossia senza esaminare le situazioni concrete ed anche la formulazione letterale degli accordi relativi al TP Adjustment, che potrebbero dunque dover essere rivisti.

Osserviamo peraltro che il caso esaminato rappresenta una casistica piuttosto frequente ⁴.

Link utili (nell'ordine: risposta all'interpello e commento sulla rivista dell'Agenzia):

www.agenziaentrate.gov.it/wps/file/nsilib/insi/normativa%2Be%2Bprassi/risposte%2Bbagli%2Binterpelli/interpelli/archivio%2Binterpelli/interpelli%2B2018/novembre%2B2018%2Binterpelli/interpello%2B60%2B2018/Risposta%2Bn.%2B60%2Bdel%2B2018.pdf

www.fiscooggi.it/normativa-e-prassi/articolo/aggiustamenti-transfer-pricingniente-iva-se-non-c-e-corrispettivo

⁴ L'Agenzia è stata interpellata da una società facente parte di un gruppo multinazionale in cui vi è una consociata extracomunitaria che opera in qualità di "principal", concedendo il marchio e il relativo know-how in uso gratuito alle consociate impegnate nella produzione e nella commercializzazione. La policy dei prezzi infragruppo è ispirata all'*Arm's length principle* con successivi *adjustments* intesi appunto a correggere la marginalità consuntivata.

3. **Obblighi di tracciabilità delle retribuzioni: chiarimenti. Cenni.**

Istituto Nazionale del Lavoro, nota 10.9.2018 n. 7369

Dal 1° luglio 2018 i compensi spettanti ai dipendenti devono essere pagati tramite strumenti tracciati.

Lo scorso 10 settembre l'Ispettorato nazionale del lavoro (INL) è fornito nuovi chiarimenti sulle modalità di pagamento consentite. Ne diamo di seguito un breve riepilogo.

Modalità di pagamento.

Gli strumenti ammessi dalla legge sono i seguenti:

- a) bonifico sul conto identificato dal codice Iban indicato dal lavoratore;
- b) strumenti di pagamento elettronico;
- c) pagamento in contanti presso lo sportello bancario o postale dove il datore di lavoro abbia aperto un conto corrente di tesoreria con mandato di pagamento (l'INL ammette l'ipotesi in cui il pagamento delle retribuzioni venga effettuato al lavoratore in contanti presso lo sportello bancario ove il datore di lavoro abbia aperto e risulti intestatario di un conto corrente o conto di pagamento ordinario soggetto alle dovute registrazioni).
- d) emissione di un assegno consegnato direttamente al lavoratore o, in caso di suo comprovato impedimento, a un suo delegato. L'impedimento s'intende comprovato quando il delegato a ricevere il pagamento è il coniuge, il convivente o un familiare, in linea retta o collaterale, del lavoratore, purché di età non inferiore a sedici anni. In questo caso l'INL ammette anche il vaglia postale purché vi sia l'indicazione del nome o della ragione sociale del beneficiario e la clausola di non trasferibilità (il rilascio di assegni circolari, vaglia postali e cambiari, di importo inferiore a 1.000 euro può essere richiesto, per iscritto, dal cliente senza la clausola di non trasferibilità) e vengano esplicitati nella causale i dati essenziali dell'operazione (indicazione del datore di lavoro che effettua il versamento e del lavoratore beneficiario, data ed importo dell'operazione ed il mese di riferimento della retribuzione).

Indennità e rimborsi

Di particolare interesse è la precisazione riguardante le componenti della paga che sono interessate dall'obbligo di tracciabilità.

Tale obbligo riguarda, in via generale, ciascun elemento della retribuzione e ogni anticipo della stessa.

In tema di indennità e rimborsi l'INL precisa quanto segue:

- l'obbligo di tracciabilità è riferito solo alle somme erogate a titolo di retribuzione; pertanto la tracciabilità non è obbligatoria per le somme dovute a diverso titolo, quali ad esempio quelle imputabili a spese che i lavoratori sostengono nell'interesse del datore (ad esempio anticipi e/o rimborso spese di viaggio, vitto, alloggio). Tali somme sono infatti erogate esclusivamente a titolo di rimborso (documentato) e hanno natura solo restitutoria;
- al contrario, l'indennità di trasferta (quale la diaria per il rimborso forfettario delle spese), in considerazione della natura "mista" della stessa (risarcitoria e, in certi casi, retributiva), è soggetta agli obblighi di tracciabilità.

✧ ✧ ✧

A disposizione per ogni chiarimento, porgiamo i migliori saluti.

Studio Amministrativo & Tributario