



SENATO DELLA REPUBBLICA
6^A COMMISSIONE PERMANENTE (FINANZE E TESORO)

in sede di Ufficio di Presidenza

DISEGNO DI LEGGE

*Conversione in legge del
decreto-legge 23 ottobre 2018, n. 119,
recante disposizioni urgenti in materia fiscale e finanziaria*

(Atto Senato n. 886)

Audizione del
Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili

INDICE

	Pag.
Premessa	3
TITOLO I – DISPOSIZIONI IN MATERIA FISCALE.....	3
CAPO I – DISPOSIZIONI IN MATERIA DI PACIFICAZIONE FISCALE	3
Articolo 1. <i>(Definizione agevolata dei processi verbali di constatazione)</i>	5
Articolo 2. <i>(Definizione agevolata degli atti del procedimento di accertamento)</i>	6
Articolo 3. <i>(Definizione agevolata dei carichi affidati all'agente della riscossione)</i>	7
Articolo 6. <i>(Definizione agevolata delle controversie tributarie)</i>	10
Articolo 9. <i>(Disposizioni in materia di dichiarazione integrativa speciale)</i>	12
CAPO II – DISPOSIZIONI IN MATERIA DI SEMPLIFICAZIONE FISCALE E DI INNOVAZIONE DEL PROCESSO TRIBUTARIO	15
Articolo 10. <i>(Disposizioni di semplificazione per l'avvio della fatturazione elettronica)</i>	15
Articolo 11. <i>(Disposizioni di semplificazione in tema di emissione delle fatture)</i>	16
Articolo 14. <i>(Semplificazioni in tema di detrazione dell'IVA)</i>	16

Premessa

Signor Presidente, Onorevoli Senatori,

il Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili (d'ora in avanti, "CNDCEC") desidera innanzitutto porgere alla Commissione il suo deferente saluto e i suoi più vivi ringraziamenti per l'opportunità che viene concessa di formulare le proprie osservazioni sul disegno di legge di "Conversione in legge del decreto-legge 23 ottobre 2018, n. 119, recante disposizioni urgenti in materia fiscale e finanziaria", presentato il 23 ottobre 2018 (Atto Senato n. 886).

In via preliminare, è importante qui sottolineare che le osservazioni e le proposte di seguito illustrate in merito alle "disposizioni in materia di pacificazione fiscale" di cui al Capo I del Titolo I del decreto-legge n. 119 del 23 ottobre 2018 (dora in avanti, "Decreto") sono formulate al solo fine di migliorare il profilo tecnico-normativo della disciplina e di assicurare maggiore coerenza tra le varie forme di definizione agevolata previste, senza con ciò alcuna intenzione di esprimere un giudizio politico sulle stesse.

Fatta questa doverosa premessa, nel documento sono trattati unicamente gli articoli relativamente ai quali si formulano proposte di modifica della disciplina attualmente vigente, nonché le proposte che, per motivi di equità e di coerenza, riteniamo possano integrare il quadro delle misure già previste nel Decreto in esame e che il CNDCEC sottopone alla valutazione di questa on.le Commissione parlamentare.

TITOLO I – DISPOSIZIONI IN MATERIA FISCALE

CAPO I – DISPOSIZIONI IN MATERIA DI PACIFICAZIONE FISCALE

Per ragioni di equità e di coerenza dell'impianto generale delle disposizioni in materia di pacificazione fiscale, si suggerisce innanzitutto di valutare l'opportunità di prevedere, nel Capo I del Titolo I del Decreto, la possibilità di definire in modo agevolato anche le violazioni relative agli omessi versamenti delle imposte dichiarate, siano esse state già contestate o non a mezzo dei c.d. "avvisi bonari", ovvero delle comunicazioni di irregolarità di cui agli articoli 36-*bis* e 36-*ter* del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600 e all'articolo 54-*bis* del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633.

In presenza infatti della possibilità di definire sia gli atti prodromici all'emissione dell'atto impositivo (*id est*, processi verbali di constatazione, inviti al contraddittorio e accertamenti con adesione sottoscritti ma non ancora perfezionati), sia gli atti impositivi oggetto di contestazione in giudizio (definizione liti pendenti), sia i debiti iscritti a ruolo o affidati all'agente della riscossione in via definitiva (c.d. "rottamazione dei ruoli"), escludere dalla "pacificazione fiscale" soltanto le violazioni relative agli omessi versamenti risulta non solo poco coerente con le molteplici possibilità attualmente previste di sanare violazioni ben più gravi di quelle relative agli omessi versamenti (come quella di dichiarazione infedele), ma, quel che più conta, foriero anche

di ingiustificabili disparità di trattamento tra i contribuenti, penalizzandosi in tal modo i contribuenti più *compliant*, ossia coloro che hanno fedelmente dichiarato le imposte dovute, ma che, per carenza di liquidità cagionata, nella generalità delle circostanze, dalla perdurante crisi economico-finanziaria, non hanno provveduto nei termini ad onorare il proprio debito verso l'erario.

La definizione dovrebbe prevedere la possibilità di versare nel numero massimo di dieci rate consecutive di pari importo, scadenti il 31 luglio e il 30 novembre di ciascun anno a decorrere dal 2019, le sole imposte (non versate) risultanti dalle dichiarazioni validamente presentate relative ai periodi d'imposta precedenti a quello in corso alla data del 31 dicembre 2017, senza le sanzioni, gli interessi e gli eventuali accessori.

La medesima esigenza di ampliamento dell'ambito applicativo delle definizioni agevolate si pone, in seno all'articolo 9 in materia di dichiarazione integrativa speciale, per i contribuenti che alla data di entrata in vigore del Decreto avevano in corso verifiche fiscali non ancora concluse con la consegna del processo verbale di constatazione o con la notifica dell'avviso di accertamento. Mentre in questi ultimi casi, il contribuente può infatti avvalersi, rispettivamente, della definizione agevolata dei processi verbali di constatazione di cui all'articolo 1 del Decreto ovvero della definizione agevolata degli atti del procedimento di accertamento di cui al successivo articolo 2 qualora l'avviso di accertamento sia ancora impugnabile alla predetta data, nel caso in cui la verifica sia stata ancora in corso alla data di entrata in vigore del Decreto il contribuente non può invece avvalersi della dichiarazione integrativa speciale di cui all'articolo 9 del Decreto, essendo quest'ultima definizione agevolata preclusa *“se la richiesta è presentata dopo che il contribuente ha avuto formale conoscenza di accessi, ispezioni, verifiche, inviti o questionari o dell'inizio di qualunque attività di accertamento amministrativo o di procedimenti penali, per violazione di norme tributarie, relativi all'ambito di applicazione della procedura di cui al presente articolo”*.

Alla luce delle finalità sottese alle disposizioni in materia di “pacificazione fiscale”, sarebbe opportuno quindi, in termini generali, non lasciare “terre di mezzo” in cui i contribuenti, pur avendo intenzione di regolarizzare la propria posizione, si trovino, per la particolare situazione in cui versano alla data di entrata in vigore del Decreto, nell'impossibilità di accedere ai benefici previsti dalle diverse tipologie di definizione agevolata, pur avendo commesso violazioni dello stesso tipo o, addirittura, meno gravi rispetto a quelle invece definibili secondo l'attuale quadro normativo.

Sempre in via generale, si ritiene altresì opportuno prevedere per tutte le varie forme di definizione agevolata la possibilità avvalersi, per il versamento delle somme dovute, dell'istituto della compensazione previsto dall'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, in modo da facilitare l'accesso alla “pacificazione fiscale” anche i contribuenti che, pur avendo scarsa liquidità, vantano crediti d'imposta nei confronti dell'erario.

Infine, ancora in termini generali, dovrebbe essere sempre prevista per ciascuna forma di definizione agevolata la facoltà per gli enti locali di recepirne la disciplina, al fine di renderla applicabile ai tributi locali di loro competenza.

Articolo 1. (Definizione agevolata dei processi verbali di constatazione)

- Si propone di estendere la definizione in oggetto anche ai processi verbali di constatazione aventi ad oggetto le c.d. imposte d'atto (registro, ipotecarie e catastali, successioni e donazioni), analogamente a quanto previsto per la definizione agevolata di cui all'articolo 2 del Decreto relativa agli atti del procedimento di accertamento. A tal fine, occorre sostituire nel primo periodo del comma 1 dell'articolo l'elenco delle materie oggetto di definizione (*"imposte sui redditi e relative addizionali, contributi previdenziali e ritenute, imposte sostitutive, imposta regionale sulle attività produttive, imposta sul valore degli immobili all'estero, imposta sul valore delle attività finanziarie all'estero e imposta sul valore aggiunto"*) con le seguenti parole: *"tributi erariali, ivi comprese quelle relative agli obblighi di dichiarazione di cui ai commi 1, 2 e 3 dell'articolo 4 del decreto-legge 28 giugno 1990, n. 167, convertito dalla legge 4 agosto 1990, n. 227 e ogni altra violazione che comporta l'applicazione di sanzioni non collegate al tributo."*
- Per rendere tale definizione accessibile alla maggior parte delle casistiche, si suggerisce di consentire la definizione anche soltanto parziale dei processi verbali di constatazione, eliminando l'obbligo, attualmente contenuto nel comma 1, di definire il contenuto integrale degli stessi. D'altra parte, la disciplina in materia di ravvedimento di cui all'articolo 13 decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472 prevede, alla lettera b-*quater*) del comma 1, la possibilità di regolarizzare i singoli rilievi contenuti nei processi verbali di constatazione, beneficiando della riduzione delle sanzioni ad un quinto del minimo. Si propone pertanto di sostituire, nel primo periodo del comma 1 dell'articolo in oggetto, le parole: *"il contenuto integrale"*, con le seguenti: *"anche solo parzialmente il contenuto"*.
- Nel comma 7, si suggerisce di espungere, nel secondo periodo, il riferimento alle disposizioni previste dal comma 2 dell'articolo 8 del decreto legislativo 19 giugno 1997, n. 218, al fine di evitare incertezze circa la possibilità, in ogni caso, di versare le somme dovute per la definizione agevolata con un massimo di venti rate trimestrali di pari importo. Al fine di rendere applicabili per la definizione in oggetto le altre disposizioni contenute nel citato comma 2, non relative alle modalità di rateazione degli importi dovuti, dopo il secondo periodo del comma 7 in esame, dovrebbero essere aggiunti i seguenti: *"Le rate successive alla prima devono essere versate entro l'ultimo giorno di ciascun trimestre. Sull'importo delle rate successive alla prima sono dovuti gli interessi legali calcolati dal giorno successivo al termine di versamento della prima rata."*

-
- Si ritiene opportuno prevedere che sino al termine del 31 maggio 2019 utile per la presentazione della dichiarazione ed il versamento in unica soluzione o della prima rata delle somme dovute a titolo di definizione, sia inibita la possibilità di emettere avviso di accertamento per i rilievi contenuti nei processi verbali di constatazione definibili ai sensi del comma 1 dell'articolo in oggetto. Parallelamente, in relazione ai medesimi rilievi, dovrebbe essere prevista per i periodi d'imposta in scadenza al 31 dicembre 2018 la proroga di sette mesi dei termini di decadenza dell'azione accertatrice di cui all'articolo 43 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, all'articolo 57 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 e all'articolo 20, comma 1, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472.
 - In conseguenza della proposta di cui al punto precedente, si suggerisce altresì di abrogare il comma 9 che dispone nei confronti dei contribuenti che non si sono avvalsi della definizione in oggetto la proroga di due anni dei termini di decadenza per l'accertamento dei periodi di imposta fino al 2015 compreso.

Articolo 2. (Definizione agevolata degli atti del procedimento di accertamento)

- Per le medesime ragioni di equità e coerenza già espone *ut supra* con riferimento alle violazioni relative agli omessi versamenti di imposte fedelmente dichiarate, si suggerisce di estendere la possibilità di definizione agevolata anche agli avvisi di accertamento, agli avvisi di rettifica e di liquidazione, agli atti di recupero e agli altri atti impositivi notificati alla data di entrata in vigore del Decreto e non impugnati, per i quali, alla predetta data, il pagamento delle somme dovute non sia stato ancora, totalmente o parzialmente, effettuato.
- Tra gli atti definibili occorre ricomprendere, al comma 1 dell'articolo in oggetto, anche i provvedimenti di irrogazione di sanzioni di cui all'articolo 17 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472, notificati entro la data di entrata in vigore del Decreto, non impugnati o ancora impugnabili alla data di entrata in vigore del Decreto.
- Tra gli atti definibili occorre annoverare, al comma 2 dell'articolo in oggetto, anche gli atti di contestazione di sole sanzioni di cui all'articolo 16 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472, notificati entro la data di entrata in vigore del Decreto.
- Ai commi 1, 2 e 3 dell'articolo in oggetto, sarebbe opportuno ampliare a sessanta giorni il termine di versamento, decorrente dalla data di entrata in vigore del Decreto, delle somme in unica soluzione o della prima rata dovute a titolo di definizione. L'attuale termine di trenta giorni, ridotto a venti giorni per gli accertamenti con adesione sottoscritti e non perfezionati alla predetta data, risulta infatti troppo

ristretto, tenuto conto anche del fatto che lo stesso è destinato a scadere ancor prima della conversione in legge del Decreto, in presenza, dunque, di una disciplina suscettibile di modifiche.

- Nel comma 4, si suggerisce di espungere, nel secondo periodo, il riferimento alle disposizioni previste dal comma 2 dell'articolo 8 del decreto legislativo 19 giugno 1997, n. 218, al fine di evitare incertezze circa la possibilità, in ogni caso, di versare le somme dovute per la definizione agevolata con un massimo di venti rate trimestrali di pari importo. Al fine di rendere applicabili per la definizione in oggetto le altre disposizioni contenute nel citato comma 2, non relative alle modalità di rateazione degli importi dovuti, dopo il secondo periodo del comma 4 in esame, dovrebbero essere aggiunti i seguenti: *“Le rate successive alla prima devono essere versate entro l'ultimo giorno di ciascun trimestre. Sull'importo delle rate successive alla prima sono dovuti gli interessi legali calcolati dal giorno successivo al termine di versamento della prima rata.”*.

Articolo 3. (Definizione agevolata dei carichi affidati all'agente della riscossione)

- Si propone di estendere la definizione agevolata ai carichi affidati all'agente della riscossione alla data di entrata in vigore del decreto.
- Nel comma 6, si suggerisce di specificare che l'estinzione dei giudizi aventi ad oggetto i carichi ricompresi nella definizione agevolata, che è subordinata all'effettivo perfezionamento della definizione e alla produzione, nello stesso giudizio, della documentazione attestante i pagamenti effettuati, determina la cessazione della materia del contendere e la compensazione tra le parti delle spese del giudizio estinto. Ed infatti, ai sensi dell'art. 46, comma 3, del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, *“Nei casi di definizione delle pendenze tributarie previsti dalla legge le spese del giudizio estinto restano a carico della parte che le ha anticipate”*.
- Si propone di abrogare il comma 9 secondo cui *“Le somme relative ai debiti definibili, versate a qualsiasi titolo, anche anteriormente alla definizione, restano definitivamente acquisite e non sono rimborsabili”*. Tale disposizione potrebbe infatti essere interpretata nel senso che una volta presentata la dichiarazione tutte le somme pagate *medio tempore* siano irripetibili, anche se la definizione poi non si perfeziona. L'attuale formulazione del testo rischia pertanto di valere in senso assoluto e cioè anche nelle ipotesi in cui si tratti di somme manifestamente indebite, ad esempio perché sgravate successivamente o anche perché ritenute non dovute da una successiva sentenza del giudice.
- Nel comma 13, alla lettera *b*), sarebbe opportuno prevedere che il pagamento della prima o unica rata delle somme dovute a titolo di definizione determina l'estinzione, oltre che – come attualmente già previsto – delle procedure esecutive precedentemente avviate (salvo che non si sia tenuto il primo incanto con esito positivo), anche dei fermi amministrativi e delle ipoteche precedentemente iscritti.

-
- Si suggerisce di prevedere la possibilità di dilazionare il versamento delle somme dovute a titolo di definizione anche ai soggetti che nella dichiarazione presentata entro il 15 maggio 2018 ai sensi dell'articolo 1, comma 5, del decreto-legge 16 ottobre 2017, n. 148, convertito, con modificazioni, dalla legge 4 dicembre 2017, n. 172 (c.d. seconda rottamazione), abbiano scelto di pagare in unica soluzione le predette somme entro il 31 luglio 2018 (per i carichi affidati dal 1° gennaio 2017 al 30 settembre 2017) ovvero entro il 31 ottobre 2018 (per i carichi affidati dal 2000 al 2016) e siano decaduti per effetto del mancato pagamento delle stesse. Ai sensi del comma 21 dell'articolo in oggetto, tali soggetti, infatti, beneficiano attualmente soltanto del differimento automatico del termine di versamento al 7 dicembre 2018, ma non possono dilazionare il debito, avendo richiesto originariamente di effettuare il pagamento in unica soluzione. Sarebbe pertanto opportuno prevedere anche per tali soggetti la possibilità di dilazionare il versamento delle somme dovute a titolo di definizione in dieci rate consecutive di pari importo, con scadenza il 31 luglio e il 30 novembre di ciascun anno, a decorrere dal 2019.
 - Per effetto del comma 21 dell'articolo in oggetto, i soggetti che nella dichiarazione presentata entro il 15 maggio 2018 ai sensi dell'articolo 1, comma 5, del decreto-legge 16 ottobre 2017, n. 148, convertito, con modificazioni, dalla legge 4 dicembre 2017, n. 172 (c.d. seconda rottamazione):
 - hanno scelto di pagare le somme dovute a titolo di definizione in un numero massimo di cinque rate consecutive di uguale importo, scadenti, rispettivamente, nei mesi di luglio 2018, settembre 2018, ottobre 2018, novembre 2018 e febbraio 2019,
 - sono tenuti a pagare integralmente, entro il termine differito al 7 dicembre 2018, le residue somme dovute in scadenza nei mesi di luglio, settembre e ottobre 2018,
 - hanno chiesto la definizione dei carichi compresi in piani di dilazione in essere alla data del 24 ottobre 2016 ed erano stati esclusi dalla prima rottamazione esclusivamente a causa del mancato tempestivo pagamento di tutte le rate degli stessi piani scadute al 31 dicembre 2016, e hanno pagato integralmente in un'unica soluzione, entro il 31 luglio 2018, l'importo delle rate scadute al 31 dicembre 2016 (lo stesso dicasi, per coloro che hanno chiesto per la prima volta la definizione dei carichi compresi in piani di dilazione in essere alla data del 24 ottobre 2016),
 - sono tenuti a pagare integralmente, entro il termine differito al 7 dicembre 2018, la rata scadente a ottobre 2018, pari al 40 per cento delle somme complessivamente dovute ai fini della definizione.

In tali circostanze, il versamento delle predette somme entro il termine differito al 7 dicembre 2018 determina, per i debitori che vi provvedono, il differimento automatico del versamento delle restanti

somme, che è effettuato in dieci rate consecutive di pari importo, con scadenza il 31 luglio e il 30 novembre di ciascun anno a decorrere dal 2019.

Coloro che hanno chiesto la definizione dei carichi compresi in piani di dilazione in essere alla data del 24 ottobre 2016 ed erano stati esclusi dalla prima rottamazione esclusivamente a causa del mancato tempestivo pagamento di tutte le rate degli stessi piani scadute al 31 dicembre 2016, ma NON hanno pagato integralmente in un'unica soluzione, entro il 31 luglio 2018, l'importo delle rate scadute al 31 dicembre 2016, possono invece beneficiare del differimento automatico del versamento delle restanti somme in dieci rate consecutive di pari importo, con scadenza il 31 luglio e il 30 novembre di ciascun anno a decorrere dal 2019, senza dover pagare integralmente, entro il termine differito al 7 dicembre 2018, la rata scadente a ottobre 2018, pari al 40 per cento delle somme complessivamente dovute ai fini della definizione (lo stesso dicasi per coloro che hanno chiesto per la prima volta la definizione dei carichi compresi in piani di dilazione in essere alla data del 24 ottobre 2016).

In tal modo, si determina una situazione iniqua in cui sono avvantaggiati i soggetti meno *compliant*, ossia i debitori che non hanno pagato integralmente in un'unica soluzione, entro il 31 luglio 2018, l'importo delle rate scadute al 31 dicembre 2016, i quali possono attualmente beneficiare della dilazione quinquennale, oltre che per l'importo di queste ultime rate, anche per l'importo della rata scadente a ottobre 2018, pari al 40 per cento delle somme complessivamente dovute ai fini della definizione, e che i soggetti che hanno puntualmente onorato entro il 31 luglio 2018 l'importo delle rate scadute al 31 dicembre 2016 devono invece pagare entro il prossimo 7 dicembre 2018, al fine di poter beneficiare della dilazione quinquennale prevista dal comma 21 dell'articolo in oggetto.

Per eliminare tale disparità di trattamento, si suggerisce pertanto di abrogare l'obbligo di versamento, entro il termine differito al 7 dicembre 2018, delle residue somme dovute in scadenza nei mesi di luglio, settembre e ottobre 2018, quanto meno per i soggetti che hanno chiesto la definizione dei carichi compresi in piani di dilazione in essere alla data del 24 ottobre 2016 e che, essendo stati esclusi dalla prima rottamazione esclusivamente a causa del mancato tempestivo pagamento di tutte le rate degli stessi piani scadute al 31 dicembre 2016, hanno puntualmente pagato entro il 31 luglio 2018 l'importo delle rate scadute al 31 dicembre 2016 (lo stesso dicasi per coloro che hanno chiesto per la prima volta la definizione dei carichi compresi in piani di dilazione in essere alla data del 24 ottobre 2016).

- Si suggerisce di inserire una previsione che lasci la facoltà agli enti locali che non hanno affidato la riscossione dei tributi propri all'Agenzia delle entrate-Riscossione (*ex* Equitalia s.p.a.), bensì effettuano la riscossione in proprio, a mezzo di società partecipata *in house providing* o attraverso i soggetti privati abilitati alla gestione delle attività di riscossione dei tributi e di altre entrate delle

province e dei comuni iscritti all'albo di cui all'articolo 53, comma 1, del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, di applicare le disposizioni di cui al presente articolo. In tal modo, si eviterebbe la disparità di trattamento attualmente prevista per i contribuenti residenti in tali comuni che, per una scelta a loro estranea, sono esclusi dalla possibilità di avvalersi della definizione in oggetto, non essendo riconosciuta ai predetti enti la possibilità di applicare le disposizioni in esame. Tale disparità appare particolarmente evidente per le violazioni al codice della strada in cui l'ammissione alla definizione dipende, secondo l'attuale testo, anche dalla natura del soggetto appartenente alle forze dell'ordine che ha accertato la violazione.

Articolo 6. (Definizione agevolata delle controversie tributarie)

- Per individuare le controversie definibili, al comma 1 e al comma 2, si propone di sostituire le parole: "in cui è parte l'Agenzia delle entrate, aventi ad oggetto atti impositivi", con le seguenti parole: "aventi ad oggetto tributi erariali". In tal modo, si renderebbero definibili le controversie in cui la controparte è costituita da soggetti diversi dall'Agenzia delle entrate, come, ad esempio, quelle contro l'Agenzia delle entrate-Riscossione aventi ad oggetto cartelle di pagamento, nonché le controversie in cui la controparte è costituita dall'Agenzia delle entrate, ma aventi ad oggetto atti finalizzati alla mera liquidazione e riscossione delle somme dovute, come, ad esempio, gli avvisi di liquidazione. Per le controversie in cui il contribuente ha chiamato in causa sia l'Agenzia delle entrate che l'agente della riscossione, la modifica avrebbe il pregio di consentire la definizione definitiva della lite, senza limitazioni soggettive di sorta.
- Nel comma 1 si suggerisce di prevedere che nella determinazione del valore della controversia non si tenga conto delle somme oggetto di autotutela da parte dell'Agenzia delle entrate nonché delle somme coperte da giudicato interno, per le quali cioè l'ente impositore non ha proposto appello.
- Al comma 2, al fine di rendere maggiormente efficace la misura in commento sarebbe opportuno valutare l'opportunità di ridurre le percentuali dell'imposta dovuta a titolo di definizione attualmente previste in caso di soccombenza dell'erario. I contribuenti risultati vittoriosi nel giudizio di primo grado difficilmente, infatti, potranno trovare conveniente versare il cinquanta per cento delle imposte accertate per chiudere la lite pendente, per cui nella quasi totalità dei casi si asterranno dall'aderire alla presente definizione e proseguiranno nel giudizio in corso, vanificando gli obiettivi, anche di gettito, della misura in oggetto. Sul punto, si ricorda che nella chiusura delle liti pendenti prevista dall'articolo 16 della legge 27 dicembre 2002, n. 289 la percentuale dell'imposta dovuta in caso di soccombenza dell'Amministrazione finanziaria dello Stato era fissata in misura pari al dieci per cento.

-
- Al comma 2, si suggerisce di prevedere l'applicazione di una riduzione *ad hoc* delle imposte dovute in caso di soccombenza dell'ente impositore nella pronuncia di terzo grado dinanzi alla Commissione tributaria centrale. Tale riduzione dovrebbe ovviamente essere superiore a quella attualmente prevista in caso di soccombenza dell'ente impositore nella pronuncia di secondo grado.
 - Al comma 2, sarebbe opportuno precisare l'ammontare delle somme dovute per la definizione agevolata in caso di accoglimento parziale del ricorso o comunque di soccombenza ripartita tra contribuente e ente impositore. Al riguardo, potrebbe essere espressamente previsto, in conformità a quanto indicato nella relazione illustrativa, che sulla parte di atto confermata dalla sentenza è necessario pagare la totalità delle imposte (ferma restando l'esclusione di sanzioni e interessi), mentre sulla parte di atto annullata, l'imposta ridotta in misura corrispondente a quella prevista per il grado di giudizio in cui la sentenza è stata resa.
 - Al comma 2, sarebbe altresì opportuno specificare l'ammontare delle somme dovute per la definizione agevolata in relazione alle sentenze di cassazione con rinvio, proprio o improprio, ai gradi di merito. Al riguardo, tenuto conto che tali sentenze pongono nel nulla tutte le precedenti decisioni, potrebbe essere espressamente prevista l'applicazione di una riduzione *ad hoc* delle imposte dovute.

La stessa esigenza di specificazione degli importi dovuti si pone per i casi di rimessione del giudizio dalla Commissione tributaria regionale alla Commissione provinciale ex articolo 59 del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546.

- Al comma 2, al fine di rendere la definizione agevolata maggiormente appetibile anche nel caso in cui il processo penda in primo grado, sarebbe opportuno prevedere l'applicazione di una riduzione *ad hoc* delle imposte dovute, in analogia a quanto detto in precedenza per il processo pendente in sede di rinvio dalla cassazione.
- Al comma 3, si propone di prevedere espressamente, in conformità a quanto indicato nella relazione illustrativa, la possibilità di definizione agevolata anche delle controversie inerenti alle sanzioni collegate al tributo, oggetto di giudizio autonomo rispetto a quello relativo al tributo collegato, allorché non vi sia stata definizione di quest'ultimo. In tal caso, dovrebbe tuttavia essere introdotta una disposizione che, contrariamente a quanto indicato nella relazione illustrativa, stabilisca che le somme dovute a titolo di definizione sono, nella specie, pari ad una percentuale predeterminata del valore della controversia, anziché pari allo stesso valore della controversia.

Sarebbe inoltre opportuno chiarire cosa si intende per definizione del "*rapporto relativo ai tributi*". La prassi dell'Agenzia delle entrate, contenuta nelle circolari n. 22 e 23 del 2017, ritiene necessario allo scopo l'integrale pagamento dell'imposta. Si tratta però di precisazione non prevista dalla norma che risulta oltremodo penalizzante: si pensi al soggetto che ha impugnato la sanzione e che abbia chiesto

la dilazione del pagamento dell'imposta. Al riguardo, si ritiene corretto prevedere che il rapporto sul tributo si consideri definito quanto meno in presenza di un piano di dilazione in essere. D'altra parte, anche per gli atti di accertamento la definizione si perfeziona con il pagamento della sola prima rata e non dell'integrale importo della maggiore imposta dovuta.

- Relativamente al pagamento delle somme dovute, si ritiene opportuno prevedere, nel comma 6 dell'articolo in oggetto, l'applicabilità dell'articolo 15-ter del DPR n. 602 del 1973, che individua i casi di "lieve inadempimento", anche nel caso di pagamento degli importi dovuti a titolo di definizione in un'unica soluzione.
- Il comma 10 dell'articolo in oggetto prevede che le controversie definibili non sono sospese, salvo che il contribuente faccia apposita richiesta al giudice, dichiarando di volersi avvalere delle disposizioni del presente articolo. In tal caso il processo è sospeso fino al 10 giugno 2019. Al riguardo, considerato che ai sensi del precedente comma 6 la definizione si perfeziona con la presentazione della domanda e con il pagamento degli importi dovuti o della prima rata entro il 31 maggio 2019, sarebbe opportuno prevedere che la sospensione del giudizio sia concessa dal giudice su semplice richiesta del contribuente, eliminando la necessità che quest'ultimo dichiari di volersi avvalere della definizione in oggetto. Si propone pertanto l'eliminazione nel comma 10 delle seguenti parole: "*dichiarando di volersi avvalere delle disposizioni del presente articolo*".
- Si suggerisce di riformulare il comma 12, essendo foriera di complessità la fattispecie di impugnazione congiunta di un atto e di una sentenza. Ed infatti, la disciplina prevede attualmente che l'eventuale diniego della definizione è impugnabile entro sessanta giorni dinanzi all'organo giurisdizionale presso il quale pende la controversia. Nel caso in cui la definizione della controversia è richiesta in pendenza del termine per impugnare, la pronuncia giurisdizionale può essere impugnata dal contribuente unitamente al diniego della definizione entro sessanta giorni dalla notifica di quest'ultimo ovvero dalla controparte nel medesimo termine.

Articolo 9. (Disposizioni in materia di dichiarazione integrativa speciale)

- Nel comma 1 dell'articolo in oggetto si suggerisce di specificare meglio le modalità di calcolo della doppia soglia a cui è subordinata la possibilità di avvalersi della dichiarazione integrativa speciale. L'attuale formulazione normativa lascia infatti il dubbio se il limite degli imponibili integrabili pari a 100.000 euro annui con l'ulteriore limite del 30% del dichiarato sia, nel complesso, da suddividere tra i tributi oggetto di definizione (imposte sui redditi e relative addizionali, imposte sostitutive delle imposte sui redditi, ritenute, contributi previdenziali, imposta regionale sulle attività produttive e imposta sul valore aggiunto). Se tale fosse l'interpretazione da privilegiare si avrebbe, ad esempio, che se un

contribuente ha omesso di dichiarare imponibili per 60.000 euro ai fini IRPEF e per 60.000 euro ai fini IVA, non possa integrare 120.000 euro, ma solo 100.000 euro, suddivisi tra i diversi ambiti impositivi. È però del tutto evidente che se l'integrazione ha ad oggetto un medesimo presupposto imponibile rilevante ai fini di più ambiti impositivi (si pensi all'emersione di un ricavo o compenso non fatturato che può rilevare, contemporaneamente, sia ai fini IRPEF/IRES, sia ai fini IRAP, sia ai fini IVA, sia ai fini della contribuzione previdenziale), non ha alcun senso, ai fini della verifica del limite di 100.000 euro, moltiplicare l'imponibile oggetto di integrazione per il numero di tributi per i quali lo stesso assume contemporaneamente rilevanza, trattandosi pur sempre dell'emersione dello stesso fatto generatore di un imponibile comunque non superiore al predetto limite di 100.000 euro. Al fine di rendere possibile l'integrazione in simili circostanze, si propone pertanto di sostituire il terzo periodo del comma 1 con il seguente: *"Ai fini della determinazione del limite di centomila euro di imponibile annuo di cui al periodo precedente, un medesimo presupposto impositivo che rileva ai fini di più imposte si considera una sola volta."*

- Sempre in ordine alla soglia di centomila euro di imponibile annuo, si suggerisce inoltre di considerare separatamente l'imponibile oggetto di integrazione ai fini delle ritenute, assicurando in tal caso la possibilità di integrare un distinto *plafond* di imponibile, essendo quest'ultimo riferibile ai sostituiti e non direttamente al sostituto d'imposta che eventualmente si avvale della definizione in oggetto.
- Con riferimento alla preclusione di cui alla lettera a) del comma 7 dell'articolo in oggetto, secondo cui la procedura non è esperibile *"se il contribuente, essendone obbligato, non ha presentato le dichiarazioni fiscali anche solo per uno degli anni di imposta dal 2013 al 2016"*, si propone di modificare la disciplina, prevedendo che la preclusione in oggetto vale solo per l'imposta e per il periodo in relazione ai quali è stata omessa la dichiarazione. Come affermato dalla relazione illustrativa, l'attuale testo normativo comporta che *"la procedura non è esperibile se il contribuente non ha presentato tutte le dichiarazioni fiscali che aveva l'obbligo di presentare per gli anni di imposta dal 2013 al 2016"*, il che determina un'eccessiva rigidità della disciplina, tenuto conto che le varie imposte oggetto di definizione potevano/dovevano essere dichiarate autonomamente.
- Per le medesime ragioni di equità e coerenza già esposte *ut supra* con riferimento alle violazioni relative agli omessi versamenti di imposte fedelmente dichiarate, si propone di eliminare la preclusione alla possibilità di avvalersi della definizione in oggetto derivante dalla *"formale conoscenza di accessi, ispezioni, verifiche, inviti o questionari o dell'inizio di qualunque attività di accertamento amministrativo o di procedimenti penali, per violazione di norme tributarie, relativi all'ambito di applicazione della procedura di cui al presente articolo"*.

Si consentirebbe in tal modo anche ai contribuenti che hanno in corso verifiche fiscali non ancora concluse con la consegna del processo verbale di constatazione o con la notifica dell'avviso di accertamento, la possibilità di regolarizzare la propria posizione fruendo degli stessi benefici riconosciuti a coloro i quali, pur sottoposti ugualmente a verifica, si siano visti chiudere quest'ultima, con la consegna del processo verbale di constatazione o con la notifica dell'avviso di accertamento, prima della data di entrata in vigore del Decreto.

Si propone pertanto di abrogare la lettera b) del comma 7 dell'articolo in oggetto e di prevedere per i contribuenti che hanno avuto formale conoscenza di attività di verifica nei loro confronti la possibilità di presentare dichiarazione integrativa, applicando sul maggior imponibile integrato, per ciascun anno di imposta, le imposte dovute nella loro misura integrale, senza sanzioni, interessi e altri oneri accessori. L'applicazione in tal caso dell'imposta sostitutiva di cui alla lettera a) del comma 2 dell'articolo in oggetto comporterebbe infatti una disparità di trattamento rispetto ai contribuenti che alla data di entrata in vigore del Decreto abbiano già ricevuto la consegna del processo verbale di constatazione o la notifica dell'avviso di accertamento, essendo questi ultimi atti definibili con il pagamento delle imposte in misura integrale e non in misura ridotta percentualmente.

Se la presente proposta venisse accolta, occorrerebbe altresì eliminare dal successivo comma 8 la preclusione all'accesso della definizione in oggetto *“per i redditi prodotti in forma associata di cui all'articolo 5 del testo unico approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 e dai contribuenti che hanno esercitato l'opzione prevista dagli articoli 115 o 116 del predetto testo unico con riferimento alle imposte dovute sui maggiori redditi di partecipazione ad essi imputabili per i rilievi formulati a seguito di accessi, ispezioni, verifiche o di qualsiasi atto impositivo a carico delle società da essi partecipare”*.

- Sarebbe altresì opportuno introdurre una disciplina specifica per le modalità di integrazione da parte dei soggetti in regime di trasparenza fiscale (società di persone e società di capitali che hanno esercitato le opzioni di cui agli articoli 115 e 116 del Testo unico delle imposte sui redditi). Essendo previsto, per la definizione in oggetto, il pagamento di un'imposta sostitutiva determinata applicando sul maggior imponibile IRPEF o IRES un'aliquota pari al 20 per cento ai fini delle imposte sui redditi e relative addizionali, delle imposte sostitutive delle imposte sui redditi, dei contributi previdenziali e dell'imposta regionale sulle attività produttive, dovrebbe essere specificato in via normativa che il pagamento da parte della società dell'imposta sostitutiva sul maggiore imponibile integrato comporta l'automatica definizione del maggiore imponibile conseguentemente attribuito per trasparenza ai soci, senza alcun ulteriore obbligo di versamento di somme da parte di questi ultimi.

-
- Si suggerisce di valutare l'opportunità di specificare che la presentazione della dichiarazione integrativa speciale permette di definire anche la violazione degli obblighi di segnalazione da effettuarsi in dichiarazione (ad esempio, per le società di comodo, segnalazione, ex articolo 30, comma 4-*quater*, della legge 30 dicembre 1994, n. 724, della mancata presentazione dell'istanza di interpello probatorio o della risposta negativa alla predetta istanza, la cui mancata osservanza è punita, ex articolo 8, comma 3-*quinqües*, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471, con la sanzione amministrativa da 2.000 a 21.000 euro; con la medesima sanzione sono punite le omesse o incomplete segnalazioni previste dagli articoli 113, comma 6, 124, comma 5-*bis* e 132, comma 5, del decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 e dall'articolo 1, comma 8, del decreto-legge 6 dicembre 2011, n. 201, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214; segnalazione di minusvalenze di ammontare superiore a 5 milioni di euro derivanti dalla cessione di partecipazioni costituenti immobilizzazioni finanziarie e minusvalenze di importo superiore a 50 mila euro derivanti da operazioni su azioni o altri titoli negoziati in mercati regolamentati, la cui mancata osservanza è punita, ex articolo 11, comma 4-*bis*, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471, con la sanzione amministrativa pari al 10 per cento dell'importo non indicato, con un minimo di 500 euro ed un massimo di 50.000 euro).

CAPO II – DISPOSIZIONI IN MATERIA DI SEMPLIFICAZIONE FISCALE E DI INNOVAZIONE DEL PROCESSO TRIBUTARIO

Articolo 10. (Disposizioni di semplificazione per l'avvio della fatturazione elettronica)

Le disposizioni in oggetto prevedono per il primo semestre del periodo d'imposta 2019, la disapplicazione delle sanzioni previste dall'articolo 6 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471 se la fattura è emessa in formato elettronico tardivamente, ma comunque entro il termine di effettuazione della liquidazione periodica dell'imposta sul valore aggiunto, ai sensi dell'articolo 1, comma 1, del decreto del Presidente della Repubblica 23 marzo 1998, n. 100, ovvero la riduzione delle medesime sanzioni in misura pari all'80 per cento se la fattura elettronica è emessa entro il termine di effettuazione della liquidazione dell'imposta sul valore aggiunto del periodo successivo.

Al riguardo, tenuto conto delle notevoli difficoltà che ancora oggi stanno incontrando in particolar modo i soggetti di minori dimensioni per l'adeguamento al nuovo obbligo di fatturazione elettronica nelle operazioni tra privati delle procedure e delle strutture informatiche necessarie a tal fine, il CNDCEC ribadisce la richiesta, già espressa precedentemente dinanzi a questa on.le Commissione parlamentare, di maggiore gradualità nell'introduzione del predetto obbligo, in base al seguente calendario: a) dal 1° gennaio 2019, per le società quotate in borsa e per gli altri soggetti con più di 250 dipendenti; b) dal 1° gennaio 2020, per gli altri soggetti

con più di 50 dipendenti; c) dal 1° gennaio 2021, per gli altri soggetti con più di 10 dipendenti; d) dal 1° gennaio 2022, per tutti gli altri soggetti non esonerati da detto obbligo. In alternativa, si è anche proposto il rinvio di un anno del termine di decorrenza dell'obbligo in oggetto per i soggetti di minori dimensioni che adottano il regime di contabilità semplificata.

In ogni caso, sarebbe opportuno estendere a tutto il periodo d'imposta 2019 la disciplina di cui all'articolo in oggetto.

Articolo 11. (Disposizioni di semplificazione in tema di emissione delle fatture)

Al riguardo, si suggerisce di ampliare a quindici giorni il termine di emissione della fattura, decorrente dall'effettuazione dell'operazione determinata ai sensi dell'articolo 6 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633. L'attuale termine di dieci giorni rischia infatti di essere insufficiente, in particolare in occasione del periodo feriale estivo.

Articolo 14. (Semplificazioni in tema di detrazione dell'IVA)

Come affermato dalla relazione illustrativa, con l'articolo in oggetto si prevede che il cessionario/committente possa computare l'IVA addebitatagli in fattura nella liquidazione del periodo in cui l'operazione si considera effettuata e, conseguentemente, l'imposta è diventata esigibile. Ciò a condizione che la fattura sia recapitata entro i termini di liquidazione e sia stata debitamente registrata.

La medesima facoltà non è tuttavia ammessa con riferimento alle operazioni effettuate in un anno d'imposta le cui fatture di acquisto sono ricevute nell'anno successivo. In tale evenienza l'imposta deve essere detratta nell'anno di ricezione del documento.

Si suggerisce di eliminare tale deroga, stabilendo anche per quest'ultima fattispecie la facoltà per il cessionario/committente di computare l'IVA addebitatagli in fattura nella liquidazione del periodo in cui l'operazione si considera effettuata, anziché nelle liquidazioni dell'anno successivo in cui il documento è stato ricevuto.

All'articolo 1, comma 1, del decreto del Presidente della Repubblica 23 marzo 1998, n. 100, nel secondo periodo, aggiunto dall'articolo in oggetto, si propone pertanto di abrogare le seguenti parole: “, fatta eccezione per i documenti di acquisto relativi ad operazioni effettuate nell'anno precedente”.