

D.L. 16/2012 – Misure fiscali d`interesse

6 Marzo 2012

Sulla *Gazzetta Ufficiale* n.52 del 2 marzo 2012 è stato pubblicato il **Decreto Legge 2 marzo 2012, n.16**, recante “*Disposizioni urgenti in materia di semplificazioni tributarie, di efficientamento e potenziamento delle procedure di accertamento*” (cd. D.L. “Semplificazioni fiscali”).

Tra le principali misure fiscali contenute nel Provvedimento, in vigore dal 2 marzo scorso, si segnalano le novità in tema di estensione dei casi di rateazione dei debiti fiscali, di regolarità fiscale per l`accesso alle gare negli appalti pubblici e la possibilità di effettuare tardivamente gli adempimenti formali per usufruire delle agevolazioni fiscali.

Il D.L. 16/2012 è ora in attesa di iniziare l`iter parlamentare per la relativa conversione in legge (atto n.3184/S).

Rateizzazione dei debiti fiscali (art.1, co.1-3 e art.3, co.5, lett. c-d, co.6 e 7)

Il D.L. 16/2012 stabilisce che, in caso di decadenza dalla rateazione già riconosciuta, il contribuente, all`atto della ricezione della cartella di pagamento relativa alle rate residue iscritte a ruolo, potrà richiedere all`agente della riscossione una nuova dilazione, ai sensi dell`art.19, del D.P.R. 602/1973.

Tale facoltà, finora negata, viene, ora, prevista a seguito dell`abrogazione del co. 7 dell`art.3-*bis* del D.Lgs. 462/1997, operata dal medesimo Decreto “Semplificazioni fiscali”.

Modificando, inoltre, l`art.19 del D.P.R. 602/1973 (che regola la rateizzazione dei debiti fiscali, in caso di “*temporanea situazione di obiettiva difficoltà economica*” del debitore), il D.L. introduce la possibilità di chiedere la rateizzazione con rate variabili d`importo crescente, e non costante, anche nel caso di prima istanza di dilazione dei pagamenti dei debiti tributari, e non solo in sede di eventuale proroga della dilazione, così come finora previsto.

Tale modifica, comunque, non interessa i piani di rateazione a rata costante concessi prima del 2 marzo 2012 (data di entrata in vigore del decreto).

Inoltre, viene previsto che la decadenza dal beneficio della rateizzazione operi solo in caso di mancato pagamento di 2 rate consecutive (e non più all`omesso versamento della prima rata o di 2 delle rate successive).

Ulteriore correzione riguarda, poi, l`iscrizione di ipoteca sugli immobili del debitore da parte di Equitalia. Viene stabilito, infatti, che quest`ultima, una volta ricevuta la richiesta di rateazione, possa procedere con l`iscrizione dell`ipoteca solo nell`ipotesi di mancato accoglimento dell`istanza o in caso di decadenza dal beneficio della dilazione (sono fatte salve, comunque, le ipoteche già iscritte alla data di concessione della rateizzazione).

Più in generale, viene previsto che, a decorrere dalla data di entrata in vigore del decreto legge, l'ipoteca non può essere comunque iscritta per debiti di ammontare complessivo inferiore a 20.000 euro[1].

Inoltre, il medesimo D.L. 16/2012 interviene in materia di espropriazione immobiliare, limitando tale procedura alla sola ipotesi in cui l'importo complessivo del debito superi i 20.000 euro[2].

Certificazione dei carichi fiscali pendenti per la partecipazione a gare d'appalto pubbliche (art.1, co.5-6)

Intervenendo sull'art.38, co.2, terzo periodo, del D.Lgs. 163/2006 (cd. "Codice degli appalti pubblici"), il D.L. "Semplificazioni fiscali" precisa le condizioni di esclusione dalle gare d'appalto pubbliche, in caso di violazioni di obbligo di pagamento di imposte e tasse (di cui al citato art.38, co.1, lett.g, del medesimo "Codice degli appalti pubblici").

In particolare, viene dettagliato che la suddetta causa di esclusione operi solo nel caso in cui i debiti tributari, oltre ad essere definitivamente accertati e di importo superiore a 10.000 euro, siano anche "*certi, scaduti ed esigibili*".

Tale precisazione normativa, si ritiene diretta ad escludere la situazione di "*irregolarità fiscale*" per l'impresa che abbia ottenuto la rateizzazione del proprio debito fiscale definitivamente accertato. In questo caso, pertanto, non opererà la causa di esclusione dalla gara d'appalto, di cui al citato art.38, co.1, lett.g, del "Codice degli appalti pubblici".

In ogni caso, la norma fa salvi i comportamenti già adottati dalle Stazioni appaltanti alla data di entrata in vigore del Provvedimento[3].

Adempimenti per accedere ad agevolazioni fiscali (art.2, co.1)

A tal riguardo, l'art.2, comma 1, del D.L. 16/2012 stabilisce che, in caso di inosservanza degli adempimenti formali necessari per fruire di benefici fiscali o regimi fiscali opzionali, il contribuente può, tardivamente, presentare le comunicazioni obbligatorie ovvero assolvere i particolari adempimenti previsti, a condizione che:

- abbia i requisiti sostanziali richiesti dalle norme di riferimento;
- effettui la comunicazione o esegua l'adempimento entro il termine di presentazione della prima dichiarazione fiscale utile;
- versi contestualmente la sanzione minima pari a 258 euro, di cui all'art.11, co.1 del D.Lgs. 471/1997, mediante F24 (è esclusa la possibilità di compensazione);
- la violazione non sia stata ancora constatata o non siano state già avviate attività amministrative di accertamento delle quali il contribuente abbia avuto formale conoscenza.

Compensazione IVA (art.8, co.18-20)

Il D.L. "Semplificazioni fiscali" abbassa, altresì, da 10.000 a 5.000 euro la soglia dei crediti IVA liberamente compensabili.

La nuova disposizione interviene sull'art.17 del D.Lgs. 241/1997, modificato dal

D.L.78/2009, che prevedeva che la compensazione, ai fini IVA, del credito annuale o relativo a periodi inferiori all'anno, per importi superiori a 10.000 euro annui, potesse essere effettuata a partire dal giorno 16 del mese successivo a quello di presentazione della dichiarazione o dell'istanza da cui il credito emerge[4].

In sostanza, per i crediti superiori a 5.000 euro, la compensazione IVA deve essere effettuata nel rispetto della citata tempistica.

Con successivo Provvedimento del Direttore dell' Agenzia delle Entrate possono essere stabili i termini e le modalità attuative della disposizione.

Elenco clienti-fornitori (art.2, co.6)

Dal 1° gennaio 2012 viene reintrodotta il cd. "elenco clienti-fornitori" (ovverossia l'obbligo di comunicazione di tutte le operazioni attive e passive rilevanti ai fini IVA effettuate per ciascun cliente e fornitore), in luogo della Comunicazione telematica all' Agenzia delle Entrate delle sole operazioni di importo superiore a 3.000 euro[5].

Inoltre, viene stabilito che, per le operazioni per le quali non è previsto l'obbligo di emissione della fattura, la Comunicazione deve essere inviata unicamente se le stesse sono di importo non inferiore a 3.600 euro (al lordo dell'IVA)[6].

Deduzione IRAP sul costo del lavoro (art.4, co.12)

Viene integrato l'art.2 del D.L. 201/2011 (cd. "Manovra Monti", convertito nella legge 214/2011), che prevede la deducibilità da IRES/IRPEF del 100% della quota IRAP riferita al costo del personale dipendente e assimilato[7].

In particolare, viene ora data la possibilità ai contribuenti di presentare istanza di rimborso dell'IRAP relativa ai periodi d'imposta precedenti al 2012, per i quali non siano ancora scaduti i termini di cui all'art.38 del DPR 602/1973 (48 mesi dalla data del versamento), secondo modalità e termini da stabilire con apposito Provvedimento del direttore dell' Agenzia delle Entrate (con il quale saranno specificati anche i limiti di spesa destinati alla copertura dei rimborsi).

Tassazione immobili all'estero (art.8, co.16, lett.e-g)

Modificando ed integrando l'art.19 del D.L. 201/2011 (convertito nella legge 214/2011), vengono introdotte alcune novità sulla nuova imposta patrimoniale introdotta, dal 2011, sugli immobili detenuti all'estero da persone fisiche (di cui ai co. 13-17 e 23, del citato art.19, del D.L. 201/2011). L'imposta si applica con aliquota dello 0,76% sul valore degli immobili, costituito dal costo d'acquisto risultante in atto, o, in mancanza di questo, dal valore di mercato. Inoltre, dall'imposta dovuta, si detrae l'eventuale imposta patrimoniale versata nello Stato in cui è situato l'immobile (sino a concorrenza dell'ammontare di imposta dovuta in Italia).

In merito, le novità apportate riguardano:

1. la base imponibile per gli immobili situati in Paesi UE o dello Spazio Economico Europeo[8], per i quali l'imposta si applica sul valore utilizzato nel Paese estero, ai fini dell'imposta patrimoniale o sui trasferimenti. In mancanza di questo, si assume il costo d'acquisto risultante in atto, o, in assenza di quest'ultimo, il valore di

mercato;

2. l'estensione della disciplina IMU per l'abitazione principale[9] agli immobili, e relative pertinenze, adibiti ad abitazione principale all'estero da soggetti che prestano lavoro all'estero per lo Stato italiano, per una sua suddivisione politica o amministrativa o per un suo ente locale e dalle persone fisiche che lavorano all'estero presso organizzazioni internazionali, cui aderisce l'Italia:

a. a condizione che la residenza fiscale in Italia sia determinata, in deroga agli ordinari criteri previsti dal TUIR, in base ad accordi internazionali ratificati,

b. limitatamente al periodo di tempo in cui l'attività lavorativa è svolta all'estero;

3. la possibilità, per gli immobili situati in Paesi UE, o aderenti allo Spazio Economico Europeo, di dedurre, dall'imposta dovuta in Italia, le imposte di natura patrimoniale e quelle di natura reddituale applicate all'estero, semprechè, per queste ultime, non si sia già fruito del credito d'imposta spettante per i redditi prodotti all'estero, di cui all'art.165 del TUIR - DPR 917/1986;

4. la non debenza dell'imposta, qualora questa non superi l'importo di 200 euro.

TARES (art.6, co.2)

In merito al nuovo tributo comunale sui rifiuti e sui servizi (TARES), che dal 2013 sostituirà la tassa (o tariffa) sullo smaltimento dei rifiuti[10], viene previsto che, per gli immobili privi di planimetria catastale o con attribuzione di rendita presunta, l'Agenzia del Territorio procede alla determinazione di una superficie convenzionale, sulla base degli elementi in proprio possesso.

In questi casi, quindi, nelle more dell'aggiornamento catastale da parte degli intestatari dei suddetti immobili, il tributo si applicherà sull'80% della superficie determinata convenzionalmente dall'Agenzia del Territorio (in conformità a quanto stabilito dall'art.14, co.9, del D.L. 201/2011, convertito nella legge 214/2011).

Deducibilità costi da reato (art.8, co.1 e 3)

Il D.L. 16/2012 interviene sulla deducibilità dei costi dei beni e delle prestazioni di servizi direttamente utilizzati per il compimento di fatti, atti o attività qualificabili come "*delitto non colposo*".

Prima delle modifiche, l'art.14, co.4-*bis*, della legge 537/1993 prevedeva che, nella determinazione del reddito imponibile (di cui all'art. 6, co.1, del TUIR - DPR 917/1986), non fossero ammessi in deduzione i costi o le spese riconducibili a fatti, atti o attività qualificabili come reato, fatto salvo l'esercizio di diritti costituzionalmente riconosciuti.

Il tenore della disposizione ha determinato notevoli problemi interpretativi (e conseguente contenzioso, anche per motivi di legittimità costituzionale) in merito all'individuazione dei costi connessi ai reati che potevano considerarsi, o meno, deducibili ai fini delle imposte sul reddito.

Sostituendo integralmente il citato co.4-*bis* dell'art.14, della legge 537/1993, il Provvedimento specifica ora che l'indeducibilità riguarda i costi direttamente connessi al compimento dei soli reati più gravi, consistenti in atti o attività

qualificabili come “*delitto non colposo*” (per il quale il pubblico ministero abbia esercitato l'azione penale), facendo così salva la deducibilità degli oneri correlati al compimento dei “*delitti colposi*”, in ragione della non intenzionalità del reato commesso.

Il medesimo principio ha effetti anche ai fini IRAP ed è applicabile anche in caso di reati commessi prima dell'entrata in vigore del D.L. 16/2012, ove più favorevole (tenuto conto delle imposte, o maggiori imposte dovute), a condizione che i provvedimenti emessi in base alla previgente disposizione non si siano resi definitivi.

Nelle ipotesi di “*delitti non colposi*”, per i quali vige il regime di indeducibilità dei costi, viene altresì specificato che, qualora intervenga una sentenza definitiva di assoluzione, compete il rimborso delle maggiori imposte versate e dei relativi interessi.

Studi di Settore e accertamento (art.5, co.1, ed 8, co.4-5)

Il Decreto “Semplificazioni fiscali” rimodula l'ambito applicativo dell'accertamento induttivo (basato su “*presunzioni semplici*”)[11] in caso di omessa o infedele compilazione dei modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore (viene riscritta la lett.d-ter, del co.4 dell'art.39 del DPR 600/1973).

Quest'ultima disposizione, nel testo previgente, prevedeva l'utilizzabilità dell'accertamento induttivo, nei casi di:

- **omessa o infedele indicazione dei dati** previsti nei modelli,
- indicazione di **cause di esclusione o di inapplicabilità** degli studi di settore **non sussistenti**,

in ogni caso, a condizione che il maggior reddito, accertato a seguito della corretta applicazione degli studi di settore, fosse superiore al 10% del reddito dichiarato.

La nuova lett.d-ter, ora, stabilisce l'applicabilità dell'accertamento induttivo nei casi di:

- **omessa presentazione** dei modelli,
- indicazione di **cause di esclusione o di inapplicabilità** degli studi di settore **non sussistenti**,
- **infedele compilazione** dei modelli, solo qualora sia accertata una differenza superiore al 15%, o comunque a 50.000 euro, tra i ricavi stimati applicando gli studi di settore sulla base dei dati corretti e quelli stimati sulla base dei dati indicati in dichiarazione.

Le novità si applicano agli accertamenti notificati a partire dal 2 marzo 2012, data di entrata in vigore del D.L. 16/2012, mentre la previgente formulazione della lett.d-ter resta applicabile agli accertamenti notificati in precedenza.

In tal ambito, per il solo periodo d'imposta 2011, viene, altresì, spostato al 30 aprile 2012 il termine per la pubblicazione in *Gazzetta Ufficiale* delle integrazioni agli Studi di Settore (relative sia agli Indici di Normalità Economica - I.N.E. [12], sia

[ai cd. "correttivi congiunturali"", elaborati per tener conto della crisi economica\).](#)

In merito, si ricorda che il termine stabilito legislativamente per la pubblicazione in *G.U.* delle citate integrazioni agli Studi di Settore è il 31 marzo del periodo d'imposta successivo a quello della loro entrata in vigore (*cf.* art.1, comma 1-*bis*, del D.P.R. 195/1999).

Resta ferma, invece la scadenza per la pubblicazione in *G.U.* degli Studi di Settore, fissata, a decorrere dall'anno 2012, al 31 dicembre di ciascun periodo d'imposta d'applicazione degli stessi^[13].

^[1] Contestualmente, viene quindi abrogata la lett.gg-*decies*, dell'art.7, co.2, del DL 70/2011 (cd. "decreto sviluppo"", convertito nella legge 106/2011), laddove vietava l'iscrizione di ipoteca solo nelle ipotesi in cui l'importo complessivo del debito sia inferiore complessivamente a:

- 20.000 euro, se il debitore sia proprietario dell'unità immobiliare e la stessa sia adibita a propria abitazione principale;
- 8.000 euro, negli altri casi.

^[2] In sostanza, viene modificata la precedente disposizione, introdotta dall'art. art.7, co.2, lett.gg-*undecies*, del "decreto sviluppo"", che ammetteva l'espropriazione immobiliare nell'ipotesi in cui il debito fosse superiore ai medesimi importi (di 20.000 euro e 8.000 euro), precedentemente stabiliti anche ai fini dell'iscrizione di ipoteca.

^[3] Sul tema, [cfr. "Regolarità fiscale"" per la partecipazione ad appalti pubblici - Chiarimenti ministeriali del 4 agosto 2010.](#)

^[4] [Cfr., al riguardo, il documento DL 78/2009 - Compensazione crediti IVA - Modalità applicative dell'11 febbraio 2010.](#)

^[5] La suddetta Comunicazione era stata prevista dall'art.21 del D.L. 78/2010, convertito, con modificazioni, nella legge 122/2010 - [Cfr. anche D.L. n.78/2010-Compensazione di crediti erariali e altre misure d'interesse-Chiarimenti ministeriali del 23 febbraio 2011.](#)

^[6] In particolare, sono esonerati dall'obbligo di fatturazione i commercianti al minuto, ed assimilati (art.22 D.P.R. 633/1972), ed ulteriori categorie di soggetti (ad es. aziende di credito, imprese assicuratrici, imprese di somministrazione di acqua, gas, energia elettrica, ecc.) individuate da specifici Decreti ministeriali. Inoltre, l'obbligo di fatturazione è escluso per particolari tipologie di operazioni (ad es. le lotterie - art.10, commi 6-7, D.P.R. 633/1972). In tali ipotesi, l'effettuazione dell'operazione viene documentata mediante ricevuta o scontrino fiscale.

^[7] [Cfr. Legge 214/2011, di conversione del D.L. 201/2011 \("Manovra Monti"" \) del 10 gennaio 2012.](#)

^[8] I Paesi aderenti allo Spazio Economico Europeo sono: Austria, Belgio, Bulgaria, Cipro, Danimarca, Estonia, Finlandia, Francia, Germania, Grecia, Islanda, Irlanda,

Italia, Lettonia, Liechtenstein, Lituania, Lussemburgo, Malta, Norvegia, Paesi Bassi, Polonia, Portogallo, Regno Unito, Repubblica Ceca, Romania, Slovacchia, Slovenia, Spagna, Svezia e Ungheria.

[9] Aliquota dello 0,4% (anzichè dello 0,76%) e detrazione pari a 200 euro, aumentata, per il 2012 e 2013, di 50 euro per ciascun figlio di età non superiore a ventisei anni, purchè dimorante abitualmente e residente anagraficamente nell'unità immobiliare adibita ad abitazione principale. Tale detrazione, che va ad aggiungersi a quella di 200 euro non può superare l'importo di 400 euro (detrazione massima pari a 600 euro)

^[10] La TARES è stata istituita dall'art.14 del D.L. 201/2011, convertito, con modificazioni, nella legge 214/2011.

[11] In altri termini, l'Agenzia delle Entrate può determinare il reddito d'impresa e di lavoro autonomo sulla base dei dati e delle notizie comunque raccolti o venuti a sua conoscenza, potendo prescindere in tutto o in parte dalle risultanze del bilancio e dalle scritture contabili e di avvalersi anche di presunzioni prive dei requisiti di gravità, precisione e concordanza.

[12] Cfr. l'art. 10-bis della legge n.146/1998.

^[13] Cfr. art.23, comma 28, lett. a, D.L. 98/2011, convertito, con modificazioni, dalla legge 111/2011.

5747-Decreto Legge 2 marzo 2012, n.16.pdf [Apri](#)