

Edizione di lunedì 8 gennaio 2018

IMPOSTE SUL REDDITO

Imposta sostitutiva del 26% sul capital gain delle “qualificate”

di **Fabio Landuzzi**

ISTITUTI DEFLATTIVI

Aumento del saggio di interessi con riflessi sugli istituti deflattivi

di **Enrico Ferra**

ENTI NON COMMERCIALI

La prima circolare sul Codice del Terzo settore

di **Guido Martinelli**

AGEVOLAZIONI

Spesometro con credito d'imposta: al via la compensazione

di **Lucia Recchioni**

ADEMPIMENTI

Rottamazione-bis ruoli dal 2000 al 2016

di **Dottryna**

IMPOSTE SUL REDDITO

Imposta sostitutiva del 26% sul capital gain delle “qualificate”

di **Fabio Landuzzi**

Con la **legge di Bilancio 2018** cambia il regime di **tassazione** dei redditi di capitale e dei **redditi diversi** conseguiti dalle **persone fisiche al di fuori dell'esercizio dell'attività di impresa** derivanti dal possesso e dalla **cessione di partecipazioni societarie “qualificate”**: viene infatti introdotta la tassazione mediante **imposta sostitutiva del 26%**, determinando così un sostanziale **allineamento** con quanto già è previsto per le **partecipazioni “non qualificate”**.

L'**efficacia della disposizione** non è tuttavia immediata.

Per le plusvalenze realizzate dalla cessione di partecipazioni qualificate, il nuovo regime si applicherà per quelle realizzate – quindi, per le **cessioni effettuate** – solo **dal 1 gennaio 2019**.

Sino a tale data, le plusvalenze realizzate sono imponibili nella misura del:

- **49,72%**, se realizzate **entro il 31 dicembre 2017**;
- **58,14%** se realizzate **dal 2018**.

Nulla muta invece per le plusvalenze relative alle **cessioni di partecipazioni in società estere a regime fiscale privilegiato**: senza l'esimente ex [articolo 87, comma 1, lett. c\), Tuir](#), è confermata la **tassazione piena** del **capital gain**.

Questa modifica del regime di tassazione dei *capital gains* determina un **inasprimento per i soggetti non residenti in Italia**, se residenti in **Stati non coperti da Convenzione** oppure se residenti in Stati esteri la cui Convenzione contro le doppie imposizioni prevede la **potestà impositiva dell'Italia** sui *capital gains* in quanto considerati ivi realizzati; infatti, per costoro il regime fiscale applicabile è quello tipico delle **persone fisiche residenti**, così che dal 2019 si troveranno a scontare una **tassazione sostitutiva del 26%**, mentre a tutt'oggi i medesimi soggetti subiscono un prelievo pari al 24% (aliquota Ires) ma applicato solamente sulla quota imponibile della plusvalenza (per cui solo sulle percentuali sopra indicate).

È evidente un effetto di inasprimento tutt'altro che irrilevante che può aprire anche spazi per una possibile eccezionale **impropria discriminazione**.

Ciò detto, **viene quindi meno dal 2019 l'obbligo di tenere distinte le plus e minusvalenze da partecipazioni qualificate e non qualificate**; quindi, poiché tutte confluiscono in una nuova massa unica, è ragionevole dedurre che le stesse potranno anche compensarsi.

La **distinzione** fra partecipazioni qualificate e non qualificate **non ha tuttavia perso di rilevanza** in senso assoluto, per cui è stata mantenuta nell'ambito dell'[articolo 67, comma 1, Tuir](#).

In particolare, la distinzione resta rilevante soprattutto per i **non residenti**, alla luce di quanto prescrive l'[articolo 5, comma 5, D.Lgs. 461/1997](#); tale norma dispone infatti che **non concorrono a formare il reddito** imponibile le **plusvalenze** nonché i redditi di cui alle lettere da c-bis) – e si tratta delle sole “**partecipazioni non qualificate**” – a c-quinquies) del comma 1 dell'articolo 81 (oggi, articolo 67) Tuir, quando sono percepiti da **soggetti residenti all'estero** di cui all'[articolo 6, comma 1, D.Lgs. 239/1996](#) **ossia soggetti residenti in Stati e territori che consentono un adeguato scambio di informazioni**.

La norma, infine, per ragioni di coordinamento interviene anche sull'ambito di applicazione dell'**articolo 6 D.Lgs. 461/1997** prevedendo che, sempre **a partire dal 1° gennaio 2019**, il regime del **risparmio amministrato** sia estendibile anche al possesso delle **partecipazioni qualificate**; dal lato delle persone fisiche titolari potrebbe quindi schiudersi una **semplificazione operativa**, in quanto le partecipazioni qualificate da essi possedute potrebbero essere inserite in un **dossier titoli** optando, come si è visto, per il regime amministrato così da demandare all'intermediario finanziario la **gestione della relativa posizione fiscale**, liberandosi dall'adempimento dichiarativo dei *capital gains* e della liquidazione dell'imposta sostitutiva dovuta.



ISTITUTI DEFLATTIVI

Aumento del saggio di interessi con riflessi sugli istituti deflattivi

di **Enrico Ferra**

Il [D.M. 13/12/2017](#) innalza **dallo 0,1% allo 0,3%**, a **decorrere dal 01/01/2018**, la misura del saggio di interesse legale di cui all'**articolo 1284 cod. civ.** con effetti – dal punto di vista tributario – sugli importi dovuti in caso di “**ravvedimento operoso**” nonché sulle somme rateali connesse ai principali **istituti deflattivi del contenzioso tributario**. Vengono, inoltre, influenzate dall'aumento alcune **disposizioni del Tuir** che contemplano presunzioni di onerosità per taluni prestiti e finanziamenti.

Quanto al **ravvedimento operoso**, di cui all'[articolo 13 del D.Lgs. 472/1997](#), è noto che per la regolarizzazione degli omessi, insufficienti o tardivi versamenti dei tributi occorre corrispondere, oltre alle sanzioni in misura ridotta, **anche gli interessi moratori calcolati al tasso d'interesse legale**, con maturazione giorno per giorno a decorrere dal giorno successivo a quello della scadenza fino al giorno in cui si effettua il pagamento.

Per effetto dell'aumento del saggio d'interesse legale, in relazione alle **violazioni commesse a decorrere dal 01/01/2018**, nel caso di regolarizzazione spontanea si applicherà la nuova misura dello **0,3%**.

Per la regolarizzazione delle **violazioni commesse nel periodo d'imposta 2017 e precedenti**, occorrerà invece far riferimento al criterio del *pro-rata temporis*. In ragione di tale criterio, per sanare, ad esempio, una violazione commessa nel corso del 2016, occorrerà corrispondere – oltre al tributo e alla sanzione ridotta – gli interessi calcolati al tasso legale, pari a:

- **0,2%** dal giorno successivo a quello entro il quale doveva essere assolto il pagamento **fino al 31/12/2016**;
- **0,1%** dal **01/01/2017 fino al 31/12/2017**;
- **0,3%** dal **01/01/2018** fino alla data del pagamento compresa.

L'aumento del tasso di interesse legale incide poi sui pagamenti rateali connessi ai seguenti **istituti deflattivi del contenzioso**:

1. a) **accertamento con adesione** ([articolo 8 D.Lgs. 218/1997](#));
2. b) **conciliazione giudiziale** ([articoli 48 e 48-bis Lgs. 546/1992](#)).

In tali ipotesi, nel caso di opzione per il pagamento rateale delle somme dovute, qualora gli atti siano perfezionati a decorrere dal 01/01/2018, occorrerà far riferimento alla nuova misura dello 0,3% da applicare alle singole rate successive alla prima.

In riferimento ai vecchi piani rateali, l'Agenzia delle Entrate nella [circolare 28/E/2011](#) ha avuto modo di chiarire che, nel caso specifico dell'**accertamento con adesione**, la misura del tasso legale è quella determinata in riferimento all'anno in cui viene perfezionato l'atto di adesione, non essendo influenzata dai mutamenti successivi del tasso.

Pertanto, gli **atti di adesione** e, verosimilmente, gli altri accordi rateali definiti in base ad uno degli istituti abrogati dalla legge di stabilità per il 2015 (**adesione agli inviti al contraddittorio, adesione ai processi verbali di constatazione e acquiescenza all'accertamento**) perfezionati prima del 01/01/2018 **non subiranno alcuna modifica** nell'importo delle rate per effetto dell'aumento del tasso dallo 0,1% allo 0,3%. Allo stesso modo, gli atti perfezionati nel corso del 2018 consentiranno di "bloccare" allo 0,3% la misura del tasso legale e saranno insensibili ad eventuali aumenti successivi.

In merito alla rateazione delle somme derivanti dagli istituti deflativi sopra citati, occorre precisare che, per effetto delle modifiche apportate dal D.Lgs. 159/2015, l'articolo 8 D.Lgs. 218/1997 è stato "ritoccato" proprio nella parte relativa agli interessi da dilazione: mentre la vecchia versione si riferiva esplicitamente agli "**interessi legali**", l'attuale disposizione parla semplicemente di "**interessi**". Ciò potrebbe destare il dubbio che la misura del saggio di interessi applicabile in questi casi non sia quella legale ma il tasso del 3,5% previsto dall'[articolo 6 D.M. 21/05/2009](#).

Non sembrano esserci dubbi, invece, sulla misura del tasso d'interesse applicabile in caso di rateazione delle somme risultanti dai **controlli automatici e formali**, in quanto in tal caso opera il rinvio all'[articolo 6, comma 1, D.M. 21/05/2009](#), che prevede la percentuale del 3,5% annuo, così come disposto nei casi di applicazione degli interessi sulle maggiori imposte in ipotesi di accertamento.

Infine, sempre dal punto di vista fiscale, la riduzione del tasso legale ha effetto su **alcune disposizioni del Tuir**. Ci si riferisce, in particolare, agli [articoli 45, comma 2](#) e [89, comma 5, Tuir](#), che disciplinano la determinazione dei redditi di capitali ai fini Irpef/Ires contemplando una **presunzione di onerosità**, al saggio legale appunto, in relazione ai **capitali dati a mutuo** che non prevedono la fissazione per iscritto della misura degli interessi da corrispondere alle singole scadenze.



Seminario di specializzazione

LE INTEGRAZIONI E LE CORREZIONI DELLE DICHIARAZIONI FISCALI

Scopri le sedi in programmazione >

ENTI NON COMMERCIALI

La prima circolare sul Codice del Terzo settore

di **Guido Martinelli**

La Direzione Generale competente del Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali, con propria **circolare prot. 34/0012604 del 29/12/2017** ha diramato le prime opportune indicazioni sulle modalità applicative del **Codice del Terzo settore** in questo periodo nel quale non è ancora a regime il **RUTS, il Registro Unico del Terzo Settore**.

Il Ministero ribadisce, sulla base di quanto previsto dall'[articolo 101, comma 2, D.Lgs. 117/2017](#) (c.d. "Codice del Terzo settore"), che fino all'operatività del Registro Unico **continuino: "a trovare applicazione le norme previgenti ai fini e per gli effetti derivanti dall'iscrizione nei registri Onlus, nei registri del volontariato e della promozione sociale"** e che fino a tale momento il requisito dell'iscrizione al Registro Unico nazionale si intende soddisfatto attraverso l'iscrizione degli enti ad uno dei **registri attualmente previsti** dalla normativa di settore.

Pertanto i singoli casi applicativi dovranno trovare soluzione sulla base di detti principi.

Si chiarisce che gli effetti della circolare in esame ricadono solo sulle **organizzazioni di volontariato** o di **promozione sociale** in quanto, per le **onlus**, arriverà un approfondimento da parte della Agenzia delle Entrate che ne cura la tenuta dell'apposito registro.

Ne deriva che, al momento, non potranno diventare enti del terzo settore le associazioni o le fondazioni che non siano o vogliano diventare **ODV (Organizzazioni di Volontariato)** o **APS (Associazioni di Promozione Sociale)**.

Per quanto riguarda le **nuove iscrizioni ai vigenti registri** che verranno effettuate sulla base delle norme procedurali in essere, la circolare prevede un doppio binario **distinguendo tra quelli che si sono costituiti prima dell'entrata in vigore del Codice del Terzo settore e quelli, invece, nati successivamente**.

Nel primo caso *"la verifica dovrà essere condotta sulla base della **normativa vigente** al momento della **costituzione** della organizzazione; qualora dovesse essere riscontrata una corrispondenza solo parziale delle disposizioni statutarie con le norme del codice, tale disallineamento non potrà ex se costituire motivo di rigetto della domanda di iscrizione dovendosi tenere presente che gli enti hanno a disposizione il **termine di 18 mesi** per apportare le conseguenti **modifiche al proprio statuto**".* Potrà essere il caso di quelle associazioni che stavano, ad esempio, attendendo l'anno di attività dalla costituzione per potersi iscrivere, giusto quanto previsto da numerose discipline regionali.

Gli enti, invece, costituiti dopo il 3 agosto 2017 dovranno, da subito, conformarsi alla disciplina del Codice del Terzo settore, per loro immediatamente applicabile, almeno per la parte di disciplina che non presenti *“un nesso di diretta riconducibilità all’istituzione e alla operatività del **registro unico nazionale**, ovvero all’adozione di successivi provvedimenti attuativi”*.

Viene chiarito che **non potrà ancora trovare applicazione la nuova disciplina per l’acquisizione della personalità giuridica** prevista dall'[articolo 22 D.Lgs. 117/2017](#) (c.d. “Codice del Terzo settore”).

Viene però fatta quella che riteniamo debba essere intesa come una raccomandazione alle Regioni: ossia che i limiti patrimoniali ivi indicati (euro 15.000 per le associazioni e il doppio per le fondazioni) siano utilizzati come riferimento anche per le valutazioni di adeguatezza patrimoniale prevista dalle vigenti disposizioni per l’acquisizione della personalità giuridica.

Viene previsto, invece, che fino all’emanazione delle linee guida non sia obbligatoria la presentazione, nei casi previsti, del **bilancio sociale** mentre sono **immediatamente applicabili**, per le nuove associazioni, **i criteri numerici (almeno sette soci)** e le forme giuridiche tassativamente previste per le ODV e le APS.

Indipendentemente dal relativo deposito presso il Registro Unico nazionale **tutti gli enti sono da subito tenuti alla redazione del bilancio di esercizio** secondo i criteri legati al volume d'affari posseduto ai sensi di quanto previsto dall'[articolo 13, commi 1 e 2, D.Lgs. 117/2017](#) (c.d. “Codice del Terzo settore”): non ne può, ad avviso del Ministero, essere condizione esimente la mancanza della modulistica che dovrà essere definita con apposito decreto.

Analogamente viene previsto che **dovrà essere regolarmente effettuata**, a partire dal primo gennaio 2019, (e così di seguito) **la pubblicazione degli emolumenti corrisposti nel 2018** sulla base di quanto previsto dall'[articolo 14, comma 2, D.Lgs. 117/2017](#).

Da subito dovranno essere anche utilizzati gli acronimi **ODV** e **APS** mentre l’acronimo ETS solo dal momento dell’attivazione del Registro Unico del Terzo Settore.

La circolare conclude poi con indicazioni in riferimento alla *governance* dei centri di servizio per il volontariato e degli organismi territoriali di controllo.

Seminario di specializzazione

FOCUS SUGLI STATUTI E I CONTRATTI NELLO SPORT 2018

Scopri le sedi in programmazione >

AGEVOLAZIONI

Spesometro con credito d'imposta: al via la compensazione

di **Lucia Recchioni**

Dal 1° gennaio 2018 è utilizzabile in **compensazione** il **credito d'imposta** di **100,00 euro** previsto *una tantum* per l'**adeguamento tecnologico** finalizzato all'adempimento degli obblighi relativi alla **trasmissione telematica** all'Agenzia delle entrate dei **dati delle fatture** emesse e ricevute ([articolo 21 D.L. 78/2010](#)) e delle **liquidazioni periodiche Iva** ([articolo 21 bis D.L. 78/2010](#)).

Ai sensi dell'[articolo 21 ter, comma 1, D.L. 78/2010](#), il richiamato credito d'imposta spetta ai contribuenti in attività nel **2017** che, **nell'anno precedente** a quello in cui è stato sostenuto il costo per l'adeguamento tecnologico, abbiano realizzato un **volume d'affari non superiore a 50.000 euro**.

Il credito d'imposta, inoltre, spetta anche a coloro che hanno esercitato l'**opzione** per la trasmissione telematica all'Agenzia delle entrate dei dati di tutte le fatture, emesse e ricevute, e delle relative variazioni ai sensi dell'[articolo 1, comma 3, D.Lgs. 127/2015](#).

È poi riconosciuto un ulteriore credito d'imposta, di **50 euro**, qualora, sussistendo i medesimi presupposti finora richiamati, i contribuenti abbiano esercitato, entro il 31 dicembre 2017, anche l'**opzione** per la **trasmissione telematica dei corrispettivi**.

Come espressamente previsto dalla norma, il **credito d'imposta** di **100 euro**, come anche quello da **50 euro**, non concorre alla formazione del reddito ai fini delle imposte sui redditi e del valore della produzione ai fini Irap, ed è utilizzabile, una sola volta, esclusivamente in **compensazione**.

A tal fine l'Agenzia delle entrate, con la [risoluzione 2/E/2018](#), ha diffuso i due **codici tributo** da indicare nel modello F24 ai fini della compensazione, ovvero:

- **"6881"** denominato **"Credito d'imposta – Adeguamento tecnologico – 100 euro – articolo 21-ter, comma 1, decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78"**;
- **"6882"** denominato **"Credito d'imposta – Adeguamento tecnologico – 50 euro – articolo 21-ter, comma 3, decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78"**

Nella citata risoluzione è altresì precisato che il **modello F24** potrà essere presentato esclusivamente attraverso i **servizi telematici Entratel o Fisconline**, per consentire all'Agenzia delle entrate di verificare che l'utilizzo dei suddetti crediti d'imposta sia avvenuto entro i previsti limiti d'importo.

L'eventuale utilizzo del credito d'imposta per un importo **superiore** a quello stabilito, comporterà quindi lo **scarto** del modello F24.

Ai fini **dichiarativi**, inoltre, il contribuente, dovrà indicare il credito d'imposta:

- nella **dichiarazione dei redditi** relativa al **periodo d'imposta in cui è stato sostenuto il costo per l'adeguamento tecnologico**,
- nelle **successive** dichiarazioni dei redditi, fino a quando non è **concluso l'utilizzo** del credito d'imposta stesso.

Si ricorda, da ultimo, che ai sensi dell'**articolo 21 ter, comma 3 bis, D.L. 78/2010**, tutte le richiamate agevolazioni sono concesse nei limiti e alle condizioni previsti dal [regolamento \(UE\) n. 1407/2013](#) della Commissione del 18 dicembre 2013, relativo all'applicazione degli articoli 107 e 108 del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea agli **aiuti "de minimis"**.



ADEMPIMENTI

Rottamazione-bis ruoli dal 2000 al 2016

di **Dottryna**



Con la pubblicazione in Gazzetta Ufficiale della L. 172/2017 di conversione del D.L. 148/2017 (c.d. “collegato alla Legge di bilancio 2018”) sono entrate in vigore lo scorso 6 dicembre le nuove regole per la c.d. “rottamazione” delle cartelle. Al fine di approfondire gli aspetti operativi della riammissione alla definizione agevolata dei carichi affidati all’Agente della riscossione dal 2000 al 2016, è stata pubblicata in Dottryna, nella sezione “Adempimenti”, una apposita Scheda di studio. Il presente contributo ne analizza alcuni aspetti generali.

Il collegato alla legge di Bilancio 2018 ha riaperto la procedura di **definizione agevolata** che consente di estinguere i debiti iscritti a ruolo contenuti negli avvisi e nelle cartelle di pagamento attraverso il versamento delle somme dovute senza, però, corrispondere le **sanzioni** e gli **interessi** di mora (per le multe stradali, invece, non si devono pagare gli interessi di mora e le maggiorazioni previste dalla legge).

In particolare, è prevista la “**riammissione**” alla definizione agevolata:

- dei “carichi” concernenti **piani di rateazione in essere al 24 ottobre 2016** – esclusi dalla precedente definizione – per i quali il debitore non ha provveduto al pagamento delle rate scadute al 31 dicembre 2016 (in base alla disposizione di cui [all'articolo 6, comma 8 del D.L. 193/2016](#)). In tal caso, il contribuente deve, innanzitutto, “regolarizzare”, entro luglio 2018, i relativi versamenti pagando le somme che l’Agenzia delle Entrate-Riscossione comunicherà entro giugno 2018. Dopo l’avvenuto pagamento, l’Agenzia dovrà inviare, entro settembre 2018, una seconda “comunicazione” con le somme da versare a titolo di definizione agevolata;

1° comunicazione	Entro	Comunicazione delle somme da pagare per “regolarizzare” le rate scadute al 31/12/2016	Pagamento in “unica soluzione” entro il 31 luglio 2018
	30/06/2018		
2° comunicazione	Entro	Comunicazione delle somme da pagare per la definizione	Pagamento in unica soluzione entro il 31 ottobre 2018 ovvero
	30/09/2018		

agevolata dell'importo
"residuo" del debito

in un massimo di 3 rate: ottobre,
novembre 2018 e febbraio 2019

- dei "carichi" per i quali **non è stata presentata la domanda** di definizione entro lo scorso 21/04/2017.

Sul piano operativo, per entrambe le suddette fattispecie il contribuente dovrà:

- **presentare, entro il 15 maggio 2018**, la propria richiesta di adesione compilando il **modello "DA-2000/17"** disponibile sul portale dell'Agenzia delle Entrate-Riscossione o presso i relativi sportelli;
- **pagare le somme dovute per la definizione agevolata di cartelle/avvisi** in un'unica soluzione (a ottobre 2018) oppure a rate, fino ad un **massimo di 3, rispettivamente nei mesi di ottobre e novembre 2018 e febbraio 2019**. Chi non paga le rate, ma anche chi paga in misura ridotta o in ritardo, perde i benefici previsti della definizione agevolata. Gli eventuali versamenti effettuati saranno, comunque, acquisiti a titolo di acconto dell'importo complessivamente dovuto.

Si ricorda che il **modello "DA-2000/17"** può essere presentato:

- **mediante posta elettronica certificata** (per coloro che dispongono di una casella PEC), unitamente a copia di un documento di identità, alla casella PEC della Direzione Regionale dell'Agenzia delle Entrate-Riscossione di riferimento (utilizzando gli specifici indirizzi di posta elettronica riportati nel modello di definizione);
- **direttamente presso gli sportelli** dell'Agenzia delle Entrate-Riscossione presenti sul territorio nazionale (esclusa la regione Sicilia).

Una volta presentata la domanda di adesione l'Agenzia delle Entrate-Riscossione invierà al contribuente, **entro il 30 settembre 2018**, una comunicazione di **accoglimento** o di **diniego**.

In caso di risposta **"positiva"** (accoglimento), l'Agente della riscossione comunicherà l'ammontare delle somme dovute ai fini della definizione agevolata, la scadenza delle eventuali rate ed i bollettini da utilizzare per il pagamento.

In caso di risposta **"negativa"** (diniego), l'Agente della riscossione comunicherà le specifiche "motivazioni", tra quelle previste dalla legge, che non hanno reso "rottamabile" il debito (cartella/avviso) indicato dal contribuente nella domanda di adesione.



*La soluzione ai tuoi casi,
sempre a portata di mano.*

Adempimenti, fonti e aggiornamento quotidiano a tre clic da te.



[richiedi la prova gratuita per 30 giorni >](#)