



# COMANDO GENERALE DELLA GUARDIA DI FINANZA

III Reparto Operazioni – Ufficio Tutela Entrate – Sezione Imposte sui Redditi

LEGGE 28 DICEMBRE 2015, N. 208, CONCERNENTE “DISPOSIZIONI PER LA FORMAZIONE DEL BILANCIO ANNUALE E PLURIENNALE DELLO STATO (LEGGE DI STABILITÀ 2016)”.

## PRINCIPALI NOVITA' DI INTERESSE OPERATIVO

### 1. Premessa

La **Legge 28 dicembre 2015, n. 208** (in seguito “**Legge di stabilità 2016**”) si compone di un unico articolo, formato da 999 commi e reca disposizioni che, salvo diversamente stabilito, sono **applicabili dal 1° gennaio 2016**.

Di seguito vengono descritte le **novità di maggiore impatto sull'attività operativa dei Reparti del Corpo**.

### 2. I compensi per l'assistenza agli atleti professionisti

L'**art. 1, comma 8, abroga l'art. 51, comma 4-bis**, del Testo Unico delle Imposte sui Redditi (T.U.I.R.) approvato con **D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917**, secondo cui, ai fini della determinazione del reddito di lavoro dipendente degli atleti professionisti, veniva computato anche *“il costo dell'attività di assistenza sostenuto dalle società sportive professionistiche nell'ambito delle trattative aventi ad oggetto le prestazioni sportive degli atleti professionisti medesimi, nella misura del 15 per cento, al netto delle somme versate dall'atleta professionista ai propri agenti per l'attività di assistenza nelle medesime trattative”*.

Pertanto, per effetto della citata modifica, **non concorreranno** alla formazione del **reddito degli sportivi professionisti** le **commissioni pagate ai rispettivi procuratori dalle società sportive** alle quali appartengono.

### 3. Modifiche alla disciplina della fiscalità immobiliare

L'**art. 1, commi da 10 a 28**, della Legge di stabilità 2016 reca **diverse disposizioni** che **modificano l'imposizione locale sui beni immobili**, prevedendo, tra l'altro:

a. **l'esenzione al 50% ai fini dell'IMU e della TASI** per le abitazioni concesse in **comodato ai parenti di primo grado in linea retta (art. 1, comma 10)**, a condizione che:

(1) il **contratto** di comodato sia **registrato**;

(2) il **comodante** possieda **al massimo un altro immobile**, non di lusso, adibito ad abitazione principale, che sia nello stesso Comune;

b. **l'esenzione dall'imposta municipale propria (IMU) per i terreni agricoli (art. 1, comma 13)**:

- (1) **posseduti e condotti dai coltivatori diretti e dagli imprenditori agricoli professionali** di cui all'art. 1 del D.Lgs. 29 marzo 2004, n. 99, iscritti alla previdenza agricola, indipendentemente dalla loro ubicazione;
  - (2) ubicati nei comuni delle **isole minori** di cui all'allegato "A" alla Legge 28 dicembre 2001, n. 448<sup>1</sup>;
  - (3) a **immutabile destinazione agrosilvo-pastorale a proprietà collettiva indivisibile e inusucapibile**;
- c. l'**esclusione** dal campo di applicazione della **tassa sui servizi indivisibili (TASI)** delle unità immobiliari destinate dal possessore o dall'utilizzatore ad **abitazione principale, sempreché non si tratti di immobili** iscritti nelle categorie catastali **A/1, A/8 e A/9** [art. 1, comma 14, lett. a) e b)];
- d. la **previsione** di un'**aliquota "base"** ai fini della **TASI** pari all'**1 per mille**<sup>2</sup>, applicabile - in assenza di deliberazione comunale - agli **immobili invenduti di proprietà delle imprese costruttrici** (cc.dd. "immobili merce"), ferma restando la **facoltà dei Comuni di azzerarla ovvero incrementarla sino al 2,5 per mille** [art. 1, comma 14, lett. c)];
- e. l'**assimilazione ad abitazione principale**:
- (1) degli immobili delle **cooperative edilizie a proprietà indivisa assegnate ai soci studenti universitari**, anche in assenza della residenza anagrafica (**art. 1, comma 15**);
  - (2) dell'**immobile assegnato al coniuge**, a seguito di provvedimento di separazione legale, annullamento, scioglimento o cessazione degli effetti civili del matrimonio, purché **non classificato nelle categorie catastali A/1, A/8 e A/9**<sup>3</sup> (**art. 1, comma 16**).

#### 4. Estensione del regime forfetario introdotto dalla Legge n. 190/2014

L'**art. 1, commi da 111 a 113**, della Legge di stabilità 2016 introduce **modifiche** al sistema di **tassazione forfetaria** previsto per le persone fisiche esercenti attività d'impresa, arti o professioni in forma marginale dall'**art. 1, commi da 54 a 89, della Legge 23 dicembre 2014, n. 190**, concernente "*Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (Legge di stabilità 2015)*"<sup>4</sup>.

In particolare, in base alle novità contenute nella Legge n. 208/2015:

- a. le **soglie di ricavi e compensi** per l'accesso al predetto regime di determinazione forfetaria dei redditi sono innalzate nelle misure indicate nel **prospetto** costituente allegato 4 alla menzionata **Legge n. 190/2014**, come modificato dall'art.1, comma

<sup>1</sup> San Nicola, San Domino, Capraia, Pianosa, Pantelleria, Lampedusa, Lampione, Linosa, Favignana, Levanzo, Marettimo, Formica, Ustica, Lipari, Vulcano, Alicudi, Filicudi, Stromboli, Panarea, Salina, Sant'Antioco, San Pietro, La Maddalena, Caprera, Santo Stefano, Spargi, Santa Maria, Budelli, Razzoli, Mortorio, Tavolara, Molara, Asinara, Capri, Ischia, Procida, Nisida, Vivara, Ponza, Palmarola, Zannone, Ventotene, Santo Stefano, Elba, Pianosa, Montecristo, Isola del Giglio, Giannutri, Formiche di Grosseto, Capraia, Gorgona, Secche della Meloria, Palmaria, Tino, Tinetto e Monte Isola.

<sup>2</sup> La base imponibile ai fini della TASI è determinata secondo le modalità di cui all'art. 13 del D.L. 6 dicembre 2011, n. 201, convertito, con modificazioni, dalla Legge 22 dicembre 2011, n. 214, applicando specifici moltiplicatori alla rendita catastale rivalutata dell'immobile.

<sup>3</sup> Per questi ultimi immobili si applica l'aliquota nella misura ridotta dello 0,4% e la detrazione, fino a concorrenza del suo ammontare, di 200 euro rapportati al periodo dell'anno durante il quale si protrae tale destinazione.

<sup>4</sup> Il reddito dei contribuenti che vi accedono è determinato applicando ai ricavi/compensi conseguiti un coefficiente di redditività prestabilito, che varia in funzione del tipo di attività svolta.

112, della Legge n. 208/2015, che prevede **diversi coefficienti di redditività** distinti **in base al settore economico** di attività;

- b. i redditi conseguiti nel **periodo d'imposta in cui è iniziata l'attività e nei quattro successivi** sono tassati con l'**aliquota del 5%**<sup>5</sup>.

## 5. Estensione del *reverse-charge* ai consorzi

L'art. 1, comma 128, prevede l'estensione del regime di **inversione contabile** (c.d. *reverse charge*) di cui all'art. 17, commi 5 e 6, del D.P.R. n. 26 ottobre 1972, n. 633, alle **prestazioni di servizi rese dalle imprese consorziate al consorzio di appartenenza**, quando quest'ultimo sia **aggiudicatario** di una **commessa** nei confronti di un **ente pubblico**, al quale il consorzio stesso sia tenuto ad emettere **fattura in regime di scissione dei pagamenti** (c.d. *split payment*), ai sensi dell'art. 17-ter, comma 1, del citato D.P.R. n. 633/1972<sup>6</sup>.

L'efficacia della disposizione è **subordinata al rilascio**, da parte del **Consiglio dell'Unione Europea**, dell'**autorizzazione di una misura di deroga** ai sensi dell'art. 395 della **Direttiva n. 2006/112/CE** e successive modificazioni.

## 6. Modifica dei termini di decadenza dell'accertamento

L'art. 1, commi da 130 a 132, introduce **importanti modifiche alla disciplina dei termini di decadenza del potere di accertamento**.

Più in particolare, la Legge di stabilità 2016, intervenendo sugli artt. 57 del citato D.P.R. n. 633/1972, e 43 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, recanti la disciplina dei termini di accertamento ai fini, rispettivamente, delle imposte sui redditi e dell'I.V.A., prevede:

- a. che gli avvisi di accertamento devono essere notificati al contribuente **entro il 31 dicembre del quinto anno successivo** a quello di presentazione della dichiarazione ovvero, in caso di **dichiarazione omessa o nulla**, **entro il 31 dicembre del settimo anno successivo** a quello in cui la dichiarazione avrebbe dovuto essere presentata;
- b. l'**abrogazione** dell'istituto del **raddoppio dei termini** in caso di **violazioni penal-tributarie**, già previsto nei citati artt. 57 del D.P.R. n. 633/1972, e 43 del D.P.R. n. 600/1973.

Come precisato nell'art. 1, comma 132, della Legge n. 208/2015, i **nuovi termini decadenziali** si applicano agli avvisi di accertamento relativi **al periodo d'imposta in corso alla data del 31 dicembre 2016 e ai periodi successivi**.

Ne consegue che, in **relazione ai periodi d'imposta precedenti** (e cioè fino a tutto il 2015), continuano a trovare applicazione **le previgenti disposizioni**, come riportate nel richiamato comma 132, secondo cui:

- c. gli avvisi di accertamento devono essere notificati, a pena di decadenza, **entro il 31 dicembre del quarto anno successivo** a quello in cui è stata presentata la dichiarazione ovvero, nei casi di **omessa presentazione della dichiarazione o di dichiarazione nulla**, **entro il 31 dicembre del quinto anno successivo** a quello in cui la dichiarazione avrebbe dovuto essere presentata;

<sup>5</sup> Dal sesto anno si applica l'aliquota del 15% già prevista dall'art. 1, comma 64, della Legge n. 190/2014.

<sup>6</sup> La Legge di Stabilità 2015 ha introdotto l'art. 17-ter nel D.P.R. n. 633/1972, che prevede che nelle cessioni di beni o prestazioni di servizi nei confronti di Stato, di Organi dello Stato, enti territoriali e altri enti pubblici, l'imposta deve essere versata dai cessionari o committenti in luogo dei cedenti o prestatori. Sul punto, si rinvia alla circolare n. 850/INCC in data 15 maggio 2015 di questo Comando Generale – III Reparto.

- d. in caso di **violazione che comporta obbligo di denuncia** ai sensi dell'art. 331 del Codice di Procedura Penale per uno dei reati previsti dal D.Lgs. 10 marzo 2000, n. 74, i termini *sub c.* sono raddoppiati relativamente al periodo d'imposta in cui è stata commessa la violazione.

Si rammenta che sul tema è intervenuto, da ultimo l'art. 2, commi da 1 a 3, del D.Lgs. 5 agosto 2015, n. 128, che, in attuazione alla delega contenuta nell'art. 8, comma 2, della Legge 11 marzo 2014, n. 23, ha precisato che **il raddoppio non opera** qualora la **denuncia** da parte dell'Amministrazione finanziaria, in cui è ricompresa la Guardia di Finanza, sia **presentata o trasmessa oltre la scadenza dei termini ordinari**<sup>7</sup>.

Al riguardo, si richiamano, per orientamento, i contenuti della **sentenza n. 386 del 22 gennaio 2016** della **Commissione Tributaria Regionale di Milano**, secondo cui la norma transitoria recata dall'art. 3, comma 2, del **D.Lgs. n. 128/2015**, che faceva salvi - ai fini dell'applicazione della previgente disciplina del raddoppio dei termini, gli effetti degli atti notificati entro il 2 settembre 2015 - deve intendersi **implicitamente abrogata** per effetto dell'entrata in vigore della Legge di stabilità 2016, in applicazione del principio della **successione di leggi nel tempo**.

Infine, le nuove disposizioni fanno salva, per i contribuenti che accedano all'istituto della **voluntary disclosure**, la previsione recata dall'ultimo periodo del **comma 5 dell'art. 5-*quater* del D.L. 28 giugno 1990, n. 167**, convertito dalla Legge 4 agosto 1990, n. 227<sup>8</sup>, secondo cui i **termini di decadenza che scadono a decorrere dal 31 dicembre 2015**, limitatamente agli imponibili, alle imposte, alle ritenute, ai contributi, alle sanzioni e agli interessi **relativi a detta procedura di collaborazione e per tutte le annualità e le violazioni oggetto della procedura stessa**, sono fissati, **anche in deroga a quelli ordinari, al 31 dicembre 2016**<sup>9</sup>.

## 7. Efficacia delle nuove disposizioni in tema di sanzioni amministrative tributarie

L'art. 1, comma 133, della Legge di stabilità 2016 **anticipa al 1° gennaio 2016** l'entrata in vigore delle **nuove disposizioni in tema di sanzioni amministrative tributarie** recate dal D.Lgs. 24 settembre 2015, n. 158<sup>10</sup>, specificando che **restano comunque ferme le sanzioni** nella misura dovuta in base alle norme relative alla procedura di **collaborazione volontaria** di cui alla legge 15 dicembre 2014, n. 186, **vigenti alla data di presentazione della relativa istanza**.

## 8. Segnalazione dei proventi illeciti all'Agenzia delle Entrate

L'art. 1, comma 141, integra la disposizione contenuta nell'art. 14, comma 4, della Legge 24 dicembre 1993, n. 537, prevedendo che, in caso di **violazione che comporta obbligo di denuncia ai sensi dell'art. 331 del codice di procedura penale** per qualsiasi **reato** da cui possa derivare **un provento o vantaggio illecito**, le competenti **Autorità inquirenti** ne danno immediatamente **notizia all'Agenzia delle Entrate**, affinché proceda al conseguente accertamento.

<sup>7</sup> Sul punto, si rimarcano le direttive diramate con la circolare n. 264962/15 in data 15 settembre 2015 di questo Comando Generale – III Reparto.

<sup>8</sup> Introdotto dall'art. 1, comma 1, della Legge 15 dicembre 2014, n. 186, e successivamente modificato dall'art. 2 del D.L. 30 settembre 2015, n. 153, convertito dalla Legge 20 novembre 2015, n. 187.

<sup>9</sup> Vgs. messaggi n. 294129 in data 9 ottobre 2015 e n. 355902 in data 1 dicembre 2015 di questo Comando Generale - III Reparto.

<sup>10</sup> Sul punto, si richiama la circolare n. 331248 in data 10 novembre 2015 di questo Comando Generale – III Reparto.

La citata disposizione **non costituisce una novità**, in quanto un **obbligo analogo** è già stabilito dall'**art. 36 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600**<sup>11</sup>, secondo cui **“i soggetti pubblici incaricati istituzionalmente di svolgere attività ispettive o di vigilanza nonché gli organi giurisdizionali, requirenti e giudicanti, penali, civili e amministrativi e, previa autorizzazione, gli organi di polizia giudiziaria che, a causa o nell’esercizio delle loro funzioni, vengono a conoscenza di fatti che possono configurarsi come violazioni tributarie devono comunicarli direttamente ovvero, ove previste, secondo le modalità stabilite da leggi o norme regolamentari per l’inoltro della denuncia penale, al comando della Guardia di Finanza competente in relazione al luogo di rilevazione degli stessi, fornendo l’eventuale documentazione atta a provarli”**<sup>12</sup>.

Il quadro normativo è completato dagli **artt. 33 del D.P.R. n. 600/1973 e 63 del D.P.R. n. 633/1972**, che hanno individuato nel Corpo il **“canale di raccordo”** fra **indagini penali e accertamento delle imposte sui redditi e dell’IVA**, prevedendo che la Guardia di Finanza, **“previa autorizzazione dell’autorità giudiziaria, ... utilizza e trasmette agli uffici delle imposte documenti, dati e notizie acquisiti, direttamente o riferiti ed ottenuti dalle altre Forze di polizia, nell’esercizio dei poteri di polizia giudiziaria”**.

Alla luce di quanto precede, si ritiene che la previsione introdotta con la Legge n. 208/2015 possa qualificarsi come **“speciale”** rispetto al sistema delineato dalle norme contenute nei DD.PP.RR. n. 633/1972 e n. 600/1973, che:

- a. è diretto ad una **platea molto più vasta di soggetti pubblici**, che ricomprende **non solo la Magistratura inquirente penale, ma anche tutti gli altri Organi giurisdizionali**, compresi quelli giudicanti, penali, civili e amministrativi, nonché i soggetti pubblici incaricati istituzionalmente di svolgere attività ispettive o di vigilanza e gli organi di polizia giudiziaria, ivi comprese le Forze di Polizia;
- b. concerne, sotto il **profilo oggettivo**, la comunicazione di **ogni fatto** che possa configurarsi come **violazione tributaria**, e, quindi, anche ma non soltanto i proventi derivanti dalla commissione di un reato.

Al riguardo, si rappresenta che **sono in corso** contatti con la **Direzione Centrale Accertamento dell’Agenzia delle Entrate** per **condividere i profili applicativi** della disposizione in rassegna e **coordinarne gli effetti** con i menzionati artt. 33 e 36 del D.P.R. n. 600/1973 e 63 del D.P.R. n. 633/1972.

Si fa pertanto **riserva di ulteriori indicazioni** in proposito, all’esito del confronto in atto con l’Agenzia.

## 9. **Novità in tema di fiscalità internazionale**

L'**art.1, commi da 142 a 147**, della Legge di stabilità 2016, prevede:

- a. **l’abrogazione**, con effetto a partire dal **1° gennaio 2016**, dell'**art. 110, commi da 10 a 10-bis, del T.U.I.R.** e, dunque, **l’abolizione integrale** del regime di **indeducibilità dei costi e delle spese** riferiti ad operazioni intercorse **con soggetti localizzati in Stati o territori a fiscalità privilegiata (art. 1, comma 142)**.

<sup>11</sup> Come modificato dall’art. 19 della Legge 30 dicembre 1991, n. 413, e successivamente integrato dall’art. 37, comma 31, del D.L. 4 luglio 2006, n. 223, convertito dalla Legge 4 agosto 2006, n. 248.

<sup>12</sup> Sul punto, si rinvia al foglio n. 47211/2016 in data 12 febbraio 2016 di questo Comando Generale – III Reparto.

La materia dei costi cc.dd. "*black list*" era stata in parte **modificata** dall'**art. 5, comma 1, del D.Lgs. 14 settembre 2015, n. 147**<sup>13</sup>, che, con decorrenza dal periodo in corso alla data di entrata in vigore del medesimo decreto, aveva:

- (1) **ammesso automaticamente la deducibilità entro il limite del valore normale** dei beni e dei servizi effettivamente acquistati;
- (2) **abrogato** la c.d. "prima esimente", secondo cui la deducibilità dei costi in argomento era subordinata alla condizione dell'**esercizio prevalente ed effettivo di un'attività commerciale** da parte dell'impresa estera,

consentendo al contribuente di dedurre dal reddito i suddetti costi **oltre il limite del valore normale**, qualora dimostri l'**effettivo interesse economico**.

Pertanto, tenuto conto che la **nuova disciplina** entra in **vigore** dal periodo d'imposta **2016**, relativamente ai costi e alle spese con operatori localizzati in Paesi a fiscalità privilegiata si applicano:

- (3) per le annualità d'imposta **sino al 2014**, le **disposizioni vigenti precedentemente alla modifica introdotta con il citato D.Lgs. n. 147/2015**, secondo cui i costi della specie erano indeducibili, salva la sussistenza di entrambe le "esimenti";
- (4) **per il 2015**, le **disposizioni sub (1) e (2)**<sup>14</sup>;
- (5) **dal 2016**, le **regole generali in tema di deducibilità** contenute nell'**art. 110 del T.U.I.R.**;

- b. **l'eliminazione dell'elenco tassativo degli Stati o territori a fiscalità privilegiata** ai fini dell'applicazione della disciplina sulle **imprese estere controllate** (c.d. "*black list CFC*") e, contestualmente, l'adozione di un **criterio univoco per individuare i paradisi fiscali**, consistente nella presenza di un **livello nominale di tassazione inferiore al 50% rispetto a quello applicabile in Italia (art. 1, comma 142)**.

Inoltre, ai sensi dell'**art. 167, comma 8-bis, del T.U.I.R.**, è previsto che il regime di tassazione per trasparenza possa applicarsi anche a soggetti economici localizzati in **Stati membri dell'Unione Europea** o a **Paesi aderenti allo Spazio economico europeo** che hanno stipulato con l'Italia **un accordo per lo scambio di informazioni**, qualora per le imprese estere ricorrano congiuntamente le seguenti condizioni:

- (1) assoggettamento ad una **tassazione inferiore a più della metà di quella applicata in Italia**<sup>15</sup>;
- (2) conseguimento di **proventi** derivanti, per **più del 50%**, dalla **gestione**, dalla **detenzione** o dall'**investimento** in **titoli, partecipazioni, crediti o altre attività finanziarie**, dalla **cessione** o dalla **concessione in uso di diritti immateriali** relativi alla **proprietà industriale, letteraria o artistica** nonché dalla **prestazione di servizi** nei confronti di soggetti che direttamente o indirettamente controllano la società o l'ente non residente, ne sono controllati o sono controllati

---

<sup>13</sup> In merito, si rinvia alle direttive emanate con la circolare n. 328826 in data 9 novembre 2015 di questo Comando Generale – III Reparto.

<sup>14</sup> Ciò è confermato, peraltro, dai contenuti del Modello di dichiarazione "Unico 2016-SC" per l'anno d'imposta 2015, approvato con Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 29 gennaio 2016, che conserva la separata indicazione dei costi e delle spese con Paesi a fiscalità privilegiata.

<sup>15</sup> Con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate saranno indicati i criteri per determinare con modalità semplificate l'effettivo livello di tassazione, tra cui quello dell'irrilevanza delle variazioni non permanenti della base imponibile.

dalla stessa società che controlla la società o l'ente non residente, ivi compresi i servizi finanziari.

La presente disposizione si applica a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2015;

- c. l'introduzione, dal 1° gennaio 2016, dell'obbligo per le multinazionali di predisporre e trasmettere annualmente all'Agenzia delle Entrate una specifica rendicontazione "Paese per Paese" ("*country by country reporting*") relativa a ricavi e utili, imposte pagate e maturate, nonché ad altri elementi indicatori di un'attività economica effettiva (art. 1, comma 145).

Tale adempimento, che attua gli orientamenti emanati dall'Organizzazione per la Cooperazione e lo Sviluppo Economico (OCSE) in materia di prezzi di trasferimento, riguarda le società controllanti che:

- (1) risiedono nel territorio dello Stato;
- (2) hanno l'obbligo di redazione del bilancio consolidato;
- (3) nel periodo d'imposta precedente a quello di rendicontazione hanno realizzato un fatturato consolidato di almeno 750 milioni di euro;
- (4) non sono a loro volta controllate da soggetti diversi dalle persone fisiche.

Il medesimo obbligo di comunicazione si applica anche alle società controllate residenti nel territorio dello Stato, nel caso in cui la società controllante tenuta alla redazione del bilancio consolidato sia residente in uno Stato che, alternativamente (art. 1, comma 146):

- (5) non ha introdotto l'obbligo di presentazione della rendicontazione Paese per Paese;
- (6) non ha in vigore con l'Italia un accordo che consenta lo scambio delle informazioni relative alla rendicontazione Paese per Paese;
- (7) è inadempiente all'obbligo di scambio delle informazioni relative alla rendicontazione Paese per Paese.

In caso di omessa presentazione della rendicontazione o di invio dei dati incompleti o non veritieri si applica la sanzione amministrativa pecuniaria da 10.000 a 50.000 euro.

Con Decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze, da emanare entro novanta giorni dalla data di entrata in vigore della Legge di stabilità 2016, saranno stabiliti modalità, termini, elementi e condizioni per la trasmissione del nuovo documento all'Agenzia delle Entrate.

## 10. Novità in materia di giochi

Le novità nel settore del **gioco pubblico** sono contenute nell'art. 1, commi da 918 a 948, che introduce alcune misure normative riguardanti, tra l'altro, gli **apparecchi con vincita in danaro**, di cui all'art. 110, comma 6, del Testo Unico di cui al R.D. 18 giugno 1931, n. 773 (T.U.L.P.S.), i "**totem**" e la riapertura dei termini della **procedura di emersione** per gli operatori che offrono scommesse in assenza di concessione, introdotta dalla citata Legge n. 190/2014<sup>16</sup>.

---

<sup>16</sup> Al riguardo, si rinvia alla circolare n. 923/INCC in data 29 maggio 2015 di questo Comando Generale – III Reparto.

Più in particolare, è stata prevista l'applicazione di una **presunzione legale sull'esistenza di una stabile organizzazione** nei confronti di *bookmaker* residenti all'estero in presenza di determinati presupposti, nonché l'indizione dei **bandi di gara** per l'aggiudicazione di nuove concessioni e la modifica del regime di **tassazione dei giochi di abilità a distanza e delle scommesse, non più basato sulla raccolta delle giocate, ma sul margine residuo al netto delle vincite.**

#### **a. Misure in materia di apparecchi da gioco con vincita in denaro**

Ai commi **918** e **919** viene disposto l'aumento del **prelievo erariale unico (PREU)** sulla raccolta di gioco mediante gli apparecchi con vincita in danaro, previsti dall'art. 110, comma 6, del citato T.U.L.P.S..

Nel dettaglio, l'aliquota del tributo previsto per le:

- (1) **news slot**, di cui alla lett. a), del citato comma 6, dell'art. 110 del T.U.L.P.S., passa dal **13** al **17,5%**, mentre la quota della raccolta destinata ad essere erogata in vincite (c.d. quota di "*pay-out*") varia **dal 75%** ad un importo **non inferiore al 70%**;
- (2) **videolottery** di cui alla lett. b), del citato comma 6, dell'art. 110 del T.U.L.P.S., passa **dal 5%** al **5,5%**.

Con la norma contenuta nell'art. 1, **comma 922**, viene poi **preclusa la possibilità di introdurre nel mercato nuovi apparecchi da gioco**, stabilendo che potranno essere rilasciati **nulla osta** per gli apparecchi di cui all'art. 110, comma 6, lett. a) del T.U.L.P.S., **solo in sostituzione di quelli già esistenti.**

Infine, si segnala che ulteriori disposizioni sono contemplate anche ai successivi commi **942** e **943**, con misure volte, rispettivamente, a semplificare le procedure di certificazione delle *videolottery* e a definire il processo di evoluzione tecnologica delle *news slot*, finalizzato ad adottare in futuro esclusivamente **apparecchi con sistemi di gioco con controllo remoto.**

#### **b. Norme a contrasto all'utilizzo illecito dei totem**

L'art. 1, **comma 923**, introduce una **nuova sanzione amministrativa di 20 mila euro**, applicabile in caso di violazione della norma prevista all'art. 7, comma 3 *quater*, del D.L. 13 settembre 2012, n. 158, convertito nella Legge 8 novembre 2012, n. 189, sul **divieto di installazione** negli esercizi pubblici dei cosiddetti **totem**, ossia apparecchiature che, attraverso la connessione telematica, consentono ai clienti di giocare illecitamente sulle piattaforme di gioco *on-line*.

La sanzione si applica sia al **proprietario dell'apparecchio** che al **titolare dell'esercizio**, il quale, per effetto dall'art. 1, comma 646, lettera b), della Legge n. 190/2014, sarà tenuto al pagamento dell'**imposta unica** di cui al D.Lgs. 23 dicembre 1998, n. 504, in ragione di un'aliquota di prelievo del 6%, calcolato su di un imponibile medio forfetario giornaliero di 3.000 euro, per 365 giorni di presunta operatività.

Tale misura viene estesa anche ai casi in cui, tramite l'utilizzo dei *totem*, vengano offerti illecitamente i **giochi promozionali** di cui al D.Lgs. 9 aprile 2003, n. 70.

Per il **titolare della piattaforma dei giochi**, nell'ipotesi di offerta di giochi promozionali, sarà applicabile la sanzione **da 50 mila a 100 mila euro.**

L'irrogazione delle sanzioni è affidata all'Ufficio dell'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli territorialmente competente, mentre per i soggetti con sede all'estero è



competente l'Ufficio dell'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli – Area Monopoli competente per il Lazio.

Si evidenzia, infine, che la **sanzione in argomento differisce da quella prevista dall'art. 1 della Legge n. 190/2014, commi 646 e 648** – applicabile nei confronti del titolare dell'esercizio in cui si rinviene “..*qualunque altro apparecchio comunque idoneo a consentire l'esercizio del gioco con vincite in denaro, non collegati alla rete statale di raccolta del gioco*” – in quanto delinea con **maggiore specialità** la fattispecie della messa a disposizione dei *totem*, facendo un rinvio esplicito al divieto previsto dal citato art. 7, comma 3 *quater*, del D.L. n. 158/2012 ed estendendo l'applicazione della sanzione anche al divieto di offerta di giochi promozionali.

**L'art. 1, comma 924, aggiunge all'art. 12 del D.L. 28 aprile 2009, n. 39**, convertito dalla Legge 24 giugno 2009, n. 77, **il comma 1 bis**, secondo cui **le sanzioni** previste in caso di effettuazione di concorsi e operazioni a premio di cui è vietato lo svolgimento, ai sensi del **comma 1, lettera o), del citato art. 12**, si applicano **esclusivamente ai concorsi a premio** per i quali è stata accertata la **coincidenza con attività di gioco** riservate allo Stato o l'elusione del monopolio statale dei giochi<sup>17</sup>; per le altre violazioni resta ferma la disciplina sanzionatoria anteriormente vigente<sup>18</sup>.

**L'art. 1, comma 925**, stabilisce che la limitazione introdotta dal comma 924 trovi applicazione **anche per le sanzioni già irrogate, ma non definitive al 1° gennaio 2016**, in quanto impugnate o ancora impugnabili. Si prevede inoltre che le relative sanzioni siano rideterminate d'ufficio da parte dell'Autorità competente.

In proposito, si rimanda ai contenuti del documento in all. 2 alla circolare cui è unita la presente scheda, con cui l'**Agenzia delle Dogane e dei Monopoli – Area Monopoli – Direzione Centrale Accertamento e Riscossione** ha fornito ai propri Uffici territoriali **istruzioni** per l'applicazione delle **sanzioni** in argomento, facendo rinvio, per quanto non espressamente ivi indicato, alle disposizioni impartite con la circolare n. 19453, in data 6 marzo 2014, diramata con il foglio n. 147609 in data 23 maggio 2014 di questo Comando Generale – III Reparto.

In merito, si evidenzia che la citata Direzione, nei casi in cui si accerti la presenza, presso qualsiasi esercizio pubblico, di **apparecchiature telematiche vietate** ai sensi del citato **comma 923**, ha espresso l'avviso che tale **violazione vada contestata congiuntamente** a quella prevista dal menzionato art. 1 della legge n. 190/2014, **commi 646 e 648**, specificando che “*proprio in virtù del principio di specialità troverà applicazione la norma di cui al comma 923*”.

#### **c. Riapertura dei termini della procedura di emersione prevista dall'art. 1, comma 643, della Legge n. 190/2014**

All'art. 1, **comma 926**, viene disposta la **proroga fino al 31 gennaio 2016 della procedura di emersione** prevista dall'art. 1, comma 643, della citata Legge n. 190/2014, per la regolarizzazione degli operatori che offrono scommesse, per conto proprio o di *bookmaker* esteri.

---

<sup>17</sup> Ai sensi dell'art. 12, c. 1, lett. o) del D.L. 28 aprile 2009, n. 39, in caso di effettuazione di concorsi ed operazioni a premio di cui è vietato lo svolgimento si applica la sanzione amministrativa da euro cinquantamila ad euro cinquecentomila. La sanzione è raddoppiata nel caso in cui i concorsi e le operazioni a premio siano continuati quando ne è stato vietato lo svolgimento. La sanzione è altresì applicabile nei confronti di tutti i soggetti che in qualunque modo partecipano all'attività distributiva di materiale di concorsi a premio e di operazioni a premio vietati.

<sup>18</sup> Vgs art. 124, comma 1, del R.D.L. 19 ottobre 1938, n. 1933.

In altri termini, la disposizione riapre **i termini per la procedura di emersione, alle condizioni previste** ai commi 643, 644 e 645 del medesimo art. 1 della Legge di stabilità 2015, ed è rivolta a due tipologie di operatori, ossia i **soggetti**:

- (1) **attivi al 31 ottobre 2014 che non hanno aderito alla procedura prevista dalla Legge 190/2014 entro il 31 gennaio 2015;**
- (2) **che hanno iniziato la citata attività successivamente al 31 ottobre 2014.**

La norma, inoltre, riproduce l'**interpretazione autentica** contenuta già nella citata Legge di stabilità 2015, secondo cui **“il giocatore è l’offerente e il contratto di gioco è pertanto perfezionato in Italia e conseguentemente regolato secondo la legislazione nazionale”**.

Tale previsione è utile per **contrastare le possibili posizioni dei bookmaker esteri**, privi di concessione, tendenti ad affermare che il contratto di scommessa effettuato in Italia per il tramite dei Centro Trasmissione Dati, debba essere considerato concluso all'estero, in base al luogo di collocazione dei *server*.

#### **d. Procedura di applicazione della presunzione legale sull’esistenza di una stabile organizzazione.**

Le norme contenute all'**art. 1, commi 927, 928, 929, 930 e 931** sono finalizzate a contrastare possibili condotte evasive da parte di *bookmaker* residenti all'estero che attraverso l'**utilizzo di stabili organizzazioni non dichiarate, raccolgono scommesse in Italia per il tramite di agenti o gestori residenti, operanti anche sotto forma di centri di trasmissione dati.**

Nel dettaglio, viene introdotta una procedura di applicazione di una **presunzione legale** sull'esistenza di una **stabile organizzazione** ai sensi dell'art. 162 del T.U.I.R., **in capo all’impresa non residente che si avvalga, ai fini della raccolta delle scommesse, di uno o più soggetti residenti**, operanti nell’ambito di un’unica rete di vendita, anche sotto forma di **Centro Trasmissione Dati, cui sono attribuite le attività tipiche del gestore** (quali, ad esempio, raccolta scommesse, pagamento premi, concessione di apparecchiature informatiche e di locati), **quando i flussi finanziari** intercorrenti tra i gestori e il soggetto non residente **superino, nell’arco di sei mesi, l’importo di 500.000 euro.**

Per l'applicazione della suddetta presunzione, le citate disposizioni stabiliscono che:

- (1) al superamento della suddetta soglia, il gestore e il soggetto estero vengano **convocati dall’Agenzia delle Entrate** per fornire, **in contraddittorio, la prova di non possedere** una stabile organizzazione occulta in Italia;
- (2) ai fini dell’instaurazione del **contraddittorio**, le attività svolte dai gestori possono essere **desunte** anche dai **dati, dalle notizie e dalle informazioni comunicate dalla Guardia di Finanza;**
- (3) laddove, all’esito del procedimento *sub* (1), sia stata **raggiunta** – anche su base presuntiva – la **prova dell’esistenza di una stabile organizzazione occulta, l’Agenzia delle Entrate emette motivato avviso di accertamento**, liquidando la maggiore imposta;
- (4) il contribuente può, comunque, presentare entro 60 giorni dall’inizio del periodo d'imposta, specifica **istanza di interpello disapplicativo** ai sensi dell'art. 11,

comma 2, della Legge 27 luglio 2000, n. 212, con il quale dimostri l'inesistenza di una stabile organizzazione in Italia<sup>19</sup>;

- (5) una volta accertata la stabile organizzazione da parte dell'Agenzia delle Entrate, gli intermediari finanziari devono applicare all'atto dell'effettuazione della transazione, una **ritenuta d'acconto pari al 25%** sugli importi che i gestori dei punti di gioco, collegati con reti estere, riversano alla stessa società estera per via telematica.

#### e. Pubblicità nell'offerta dei giochi

I **commi da 937 a 941 dell'art. 1** della Legge n. 208/2015 contengono la disciplina della **pubblicità dell'offerta di gioco**, che deve avvenire nel rispetto di una serie di **divieti** previsti, in particolare, nei **commi 938 e 939**, tra cui, a titolo esemplificativo, i divieti di incoraggiare il gioco eccessivo o incontrollato e di negare che il gioco possa comportare dei rischi.

In particolare, si segnala che il **comma 940** stabilisce che, in caso di **violazione dei citati divieti**, è applicabile la **sanzione amministrativa** prevista all'**art. 7, comma 6, del menzionato D.L. n. 158/2012**, irrogata dall'**Autorità per le garanzie nelle comunicazioni** nei confronti del soggetto che ha effettuato la pubblicità, nonché al proprietario del mezzo con il quale essa è stata diffusa.

Le **sanzioni** sono **irrogate** dall'**Autorità per le garanzie nelle comunicazioni**, secondo i principi di cui alla **Legge 24 novembre 1981, n. 689**, al **soggetto che commissiona la pubblicità** e a chi la **effettua**, nonché al **proprietario del mezzo** con il quale essa è diffusa.

#### f. Nuovo regime di tassazione dei giochi di abilità a distanza e delle scommesse

All'art. 1, **commi 944 e 945**, viene previsto un nuovo regime di **tassazione sul margine** per i **giochi di abilità a distanza** con vincita in danaro e per le **scommesse** a quota fissa, escluse quelle ippiche.

In particolare, l'**imposta unica** di cui al citato D.Lgs. n. 504/1998 si applicherà **non più sulla totalità delle somme raccolte**, ma sul **marginale residuo**, ossia sugli importi costituiti dalla **differenza tra le predette somme raccolte e quelle restituite al giocatore a titolo di vincite**, con un'aliquota del 20% per i giochi di abilità, del 18% per le scommesse su rete fisica e del 22% per quelle a distanza.

A decorrere dal 1° gennaio 2017, per il Bingo a distanza, l'imposta unica è stabilita nella misura del 20% delle somme che risultano non restituite al giocatore.

### 11. Nuove limitazioni all'uso del contante

La Legge n. 208/2015 ha previsto, con effetto dal **1° gennaio 2016**, l'**innalzamento da 1.000 a 3.000 euro** della **soglia** per il **divieto di trasferimento di denaro contante** (**art. 1, comma 898**) nella **generalità delle transazioni**, con **esclusione** del servizio di **rimessa di denaro** (*money transfer*) e del pagamento di emolumenti erogati da **Pubbliche Amministrazioni** (**art. 1, comma 904**).

In particolare, ai sensi dell'**art. 49 del D.Lgs. 21 novembre 2007, n. 231**, come modificato dall'art. 1, comma 898, della Legge di stabilità 2016, è ora "**vietato il trasferimento di denaro contante o di libretti di deposito bancari o postali al portatore o di titoli al portatore in euro o in valuta estera, effettuato a qualsiasi titolo**

---

<sup>19</sup> Al riguardo, si rinvia alla circolare n. 383350 in data 29 dicembre 2015 di questo Comando Generale – III Reparto.

*tra soggetti diversi, quando il valore oggetto di trasferimento, è complessivamente pari o superiore a euro tremila”.*

Lo stesso limite di **3.000 euro**, in luogo del previgente importo di **2.500 euro**, viene stabilito per la **negoziazione** a pronti di **mezzi di pagamento** in **valuta** svolta dai **cambiavalute** (art. 1, comma 899)<sup>20</sup>.

Resta, pertanto, **immutata** la soglia di **1.000 euro** prevista con riguardo al **saldo** dei libretti di **depositi bancari** o **postali al portatore**, nonché per l'emissione di assegni bancari e postali **privi della clausola di non trasferibilità**.

Viene, altresì, abrogato l'obbligo di ricorrere a mezzi **diversi** dal **denaro contante** e che assicurino la **tracciabilità** per il pagamento dei:

- a. **canoni di locazione** di unità abitative (art. 1, comma 902)<sup>21</sup>;
- b. **corrispettivi** per le prestazioni rese in adempimento di contratti di **trasporto** di **merci** su strada (art. 1, comma 903)<sup>22</sup>.

Nel medesimo ambito, si segnala l'**introduzione**, per i soggetti che effettuano l'attività di **vendita** di **prodotti** e la **prestazione** di **servizi**, anche professionali, dell'**obbligo** di **accettare** pagamenti effettuati anche tramite **carte di credito**<sup>23</sup>, anche per importi inferiori a 5 euro, fatti salvi i casi di **“oggettiva impossibilità tecnica”** (art. 1, comma 900).

A tal riguardo, con uno o più decreti del Ministro dello Sviluppo Economico, di concerto con il Ministro dell'Economia e delle Finanze, sentita la Banca d'Italia, saranno definiti **modalità, termini e importo** delle **sanzioni amministrative pecuniarie** applicabili per la violazione di **tali ultime prescrizioni**.

## **12. Novità in tema di canone RAI**

Dal 2016 è prevista la **riduzione del canone RAI a 100 euro** e, contestualmente, sono state **modificate le procedure di riscossione**.

Più in particolare, per effetto di una **presunzione legale relativa di detenzione dell'apparecchio televisivo** in presenza di un'**utenza per la fornitura elettrica** nel luogo di **residenza anagrafica**<sup>24</sup>, il pagamento del canone avverrà attraverso l'addebito in dieci rate mensili sulla **bolletta dell'energia elettrica** ad opera del fornitore del servizio (art. 1, commi da 152 a 163).

Poiché la nuova disciplina riguarda **unicamente le utenze domestiche**, rimangono **ferme le disposizioni** diramate da questo Comando Generale – III Reparto – con la **circolare n. 322/INCC in data 19 giugno 2012**, relativa al pagamento dei cc.dd. **“abbonamenti speciali”**, dovuti da coloro che detengono uno o più apparecchi

<sup>20</sup> Si tratta dei soggetti iscritti nella sezione prevista dall'art. 17-bis del D.Lgs. 13 agosto 2010, n. 141.

<sup>21</sup> Si tratta della disposizione di cui all'art. 12 comma 1.1 del D.L. 6 dicembre 2011, n. 201, convertito con modificazioni, dalla Legge 22 dicembre 2011, n. 214.

<sup>22</sup> Si tratta delle disposizione di cui all'art. 32-bis comma 4 del D.L. 12 settembre 2014, n. 133, convertito, con modificazioni, dalla Legge 11 novembre 2014, n. 164.

<sup>23</sup> L'obbligo di accettare pagamenti con carte di debito era già previsto dall'art. 15, comma 4, del D.L. 18 ottobre 2012, n. 179, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 dicembre 2012, n. 221.

<sup>24</sup> L'art. 1, comma 151, lett. a) della Legge di stabilità 2016 prevede che, allo scopo di superare la presunzione, è ammessa esclusivamente una dichiarazione rilasciata ai sensi del al D.P.R. 28 dicembre 2000, n. 445, la cui mendacia comporta gli effetti, anche penali, di cui all'art. 76 del medesimo provvedimento. Tale dichiarazione va presentata all'Agenzia delle Entrate – Direzione Provinciale I di Torino – Ufficio territoriale di Torino I – Sportello S.A.T., con le modalità definite con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate e ha validità per l'anno in cui è stata presentata.

radiofonici o televisivi in esercizi pubblici, locali aperti al pubblico o comunque al di fuori dell'ambito familiare, o che li impiegano a scopo di lucro diretto o indiretto.

### **13. Abolizione della tassa sulle unità da diporto**

Per effetto dell'**art. 1, comma 366**, è stata **soppressa** la **tassa** sulle **unità da diporto**, mediante l'abrogazione dell'art. 16, comma 2, del D.L. 6 dicembre 2011, n. 201, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214.

### **14. Misure di contrasto alla povertà**

L'**art. 1, comma 396**, introduce l'**esclusione** dall'**obbligo** di **comunicazione** preventiva all'**Agenzia delle Entrate** e alla **Guardia di finanza** ai sensi dell'**art. 2, comma 2, lett. a)** del **D.P.R. 10 novembre 1997, n. 441**, delle **cessioni, in favore di ONLUS o enti pubblici, associazioni riconosciute o fondazioni** aventi esclusivamente finalità di **assistenza, beneficenza, educazione, istruzione, studio o ricerca scientifica**, di **beni**:

(1) **facilmente deperibili**;

(2) anche diversi da quelli *sub* (1), il cui **ammontare complessivo**, sulla base del prezzo di acquisto, **non sia superiore a quindicimila euro**<sup>25</sup>.

---

<sup>25</sup> In precedenza il limite era stabilito in 5.164 euro.