

il fisco

Settimanale di approfondimento per professionisti e imprese

40

23 ottobre 2017

Modifiche al **domicilio digitale** valide anche per gli atti tributari

Regole attuative del **principio di derivazione rafforzata** per i soggetti *OIC-adopter*

Disegno di legge sulle **società sportive professionistiche**

Contenuto letterale delle fatture: rilevanza ai fini della detrazione IVA e della deducibilità dalle imposte sui redditi

Interferenze ai fini IVA del **criterio del costo ammortizzato**

Mancata opzione per la **liquidazione IVA di gruppo:** come sanare l'omissione

Reddito d'impresa dei nuovi enti del **Terzo settore**

Definizione delle **liti pendenti** ad ampio raggio con l'inclusione degli atti di Equitalia

Regime di **branch exemption** operativo già dal periodo d'imposta 2016

Giurisprudenza tributaria

Le Guide del Fisco

in vendita esclusivamente in abbinamento al settimanale *il fisco* a soli 13,00 euro in più.

SCARICA
GRATIS LA APP

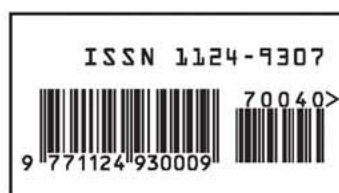


edicola professionale

 Wolters Kluwer

Via dei Missaglia, n. 97, Edificio B3 - 20142 Milano (MI)
Poste Italiane S.p.a. - Sped. Abb. Postale DCB Milano
D.L. n. 353/2003 (conv. in L. 27/7/2004 n. 46) art. 1, c. 1.

Rivista settimanale - Anno XLI



Cod. 218114
Euro 13,00

www.sistemailfisco.it

RIVISTA *il fisco* RINNOVO 2018

*La dottrina più ricca,
le firme più autorevoli.
Un altro anno con te.*



Rinnova il tuo abbonamento a *il fisco*!
Avrai in più la straordinaria opportunità
di ricercare la dottrina di tuo interesse
in oltre 2.500 libri pubblicati da
Wolters Kluwer.

RINNOVA SUBITO IL TUO ABBONAMENT SU:
WWW.ILFISCO.IT/RINNOVI

ALTRI VANTAGGI TI ASPETTANO

Se preferisci puoi procedere al rinnovo anche tramite bollettino postale
o chiamando il **Numero Verde 800.916.935**.

Affrettati l'offerta è valida solo fino al 15 dicembre 2017.

il fisco

Settimanale di approfondimento per professionisti e imprese

Direzione Scientifica

Gianfranco Ferranti

Professore ordinario della Scuola nazionale dell'amministrazione

Comitato Scientifico

Giulio Andreani

Dottore commercialista e Revisore legale

Giuseppe Ascoli

Dottore commercialista in Roma e Milano

Saverio Capolupo

Università degli Studi di Cassino

Ivo Caraccioli

Già ordinario di Diritto penale nell'Università di Torino

Andrea Carinci

Professore ordinario di Diritto tributario presso l'Università di Bologna - Avvocato in Bologna

Massimo Conigliaro

Dottore commercialista in Siracusa

Eugenio della Valle

Professore ordinario di Diritto tributario presso l'Università "Sapienza" di Roma

Dario Deotto

Commercialista in Monfalcone (GO)

Flavio Dezzani

Professore Emerito di Ragioneria nell'Università di Torino, Dottore commercialista in Torino

Bruno Ferroni

Direttore Affari Fiscali e Societari Ferrero S.p.A.

Luca Gaiani

Dottore commercialista in Modena

Tamara Gasparri

Collaboratore Assonime Area Fisco

Antonio Iorio

Avvocato in Roma e Milano

Maurizio Leo

Avvocato in Roma, Milano e Torino

Luigi Lovecchio

Dottore commercialista in Bari

Pierpaolo Maspes

Dottore commercialista

Massimo Miani

Dottore commercialista in Venezia, Presidente del CNDCEC

Marco Piazza

Dottore commercialista in Milano

Benedetto Santacroce

Avvocato in Roma e Milano

Gabriele Sepio

Avvocato in Roma

Alessandro Sura

Dottore commercialista

Stefano Trettel

Direttore fiscale di Fininvest S.p.A.

Piergiorgio Valente

Dottore commercialista in Milano

Direttore responsabile **Giulietta Lemmi**

Redazione: Via dei Missaglia, n. 97, Edificio B3 - 20142 Milano (MI)

I contenuti e i pareri espressi negli articoli sono da considerare opinioni personali degli autori che non impegnano pertanto l'editore, la direzione e il comitato scientifico.

Gli articoli da pubblicare devono essere inviati al seguente indirizzo e-mail: redazione@ilfisco.it

 **Wolters Kluwer**

Via dei Missaglia, n. 97, Edificio B3 - 20142 Milano (MI)
Poste Italiane S.p.A. - Sped. Abb. Postale DCB Milano
D.L. n. 353/2003 (conv. in L. 27/7/2004 n. 46) art. 1, c. 1.

Rivista settimanale - Anno XLI

il fisco

Condizioni di abbonamento 2018 valide per l'Italia. Abbonamento alla rivista "il fisco" PLATINO, 2018, 48 numeri, con "Pratica Fiscale e Professionale" 2018, 48 numeri, "Rassegna Tributaria" 2018, 4 numeri, 6 Pocket 380,00 euro (Iva inclusa). Altre combinazioni, vedi www.shop.wki.it/il_fisco.

Condizioni di abbonamento 2018 valide per l'estero. Abbonamento alla rivista "il fisco" PLATINO, 48 numeri, con "Pratica Fiscale e Professionale" 2018, 48 numeri, "Rassegna Tributaria" 2018, 4 numeri, 6 Pocket 760,00 euro (Iva inclusa).

Gli impiegati in servizio e non presso il Ministero delle finanze e della G. di F. potranno abbonarsi ai 48 numeri de "il fisco", più "Pratica Fiscale e Professionale", "Rassegna Tributaria", 6 Pocket versando 225,00 euro (Iva inclusa).

La decorrenza per l'abbonamento è dall'1.1.2018 al 31.12.2018 con diritto ai numeri arretrati; l'abbonamento s'intende rinnovato nel caso in cui non sia pervenuta a Wolters Kluwer Italia S.r.l. lettera raccomandata di disdetta 30 giorni prima della scadenza di detto abbonamento.

Modalità di pagamento: Versamento diretto con assegno bancario o circolare "non trasferibile" e barrato o con bonifico bancario presso Banca Intesa Sanpaolo SpA - Agenzia

Servizio Clienti

Il numero telefonico
dell'Ufficio Abbonamenti è:
199.164.164

(€ 0,1188 + IVA a min. da rete fissa senza scatto alla risposta,
da rete mobile il costo dipende dall'operatore utilizzato)
Fax **06.20.381.253**

Roma Filiale 3711, Via L. Luciani 12, 00197 Roma (RM), IBAN: IT45 A030 6905 0700 0000 0700 181, oppure con versamento a mezzo c/c postale n. 27303031 intestato a Wolters Kluwer Italia S.r.l. - Via Ostiense, 131/L - 00154 Roma.

Una copia Euro 13,00 Arretrato € 14,00.

Tutti i prezzi sono Iva inclusa.

Concessionaria esclusiva per la distribuzione nelle edicole "m-dis Distribuzione Media S.p.A.", Milano, Via C. Cazzaniga, 19; Tel. 02.25.82.1

Pubblicità: Wolters Kluwer
E-mail: advertising-it@wolterskluwer.com
www.wolterskluwer.it
Via dei Missaglia, n. 97, Edificio B3
20142 Milano (MI)

Fotocomposizione: Sinergie Grafiche srl
Viale Italia, 12 - 20094 Corsico (MI)
Tel. 02/57789422

Stampa: GRAFICA VENETA S.p.A.
Via Malcanton, 2
35010 Trebaseleghe (PD)

Registrazione presso il Tribunale di Milano n. 283 del 24 maggio 2011

Iscrizione al R.O.C. n. 5782 del 2005

Editore: Wolters Kluwer Italia S.r.l.,
Via dei Missaglia, n. 97, Edificio B3
20142 Milano (MI)

Rivista fondata nel 1977.

Comunicazione all'Abbonato

Egregio abbonato,
ai sensi dell'art. 13 del D.Lgs. 30.6.2003, n. 196, La informiamo che i Suoi dati personali sono registrati su database elettronici di proprietà di Wolters Kluwer Italia S.r.l., con sede legale in Via dei Missaglia, n. 97, Edificio B3 - 20142 Milano (MI), titolare del trattamento, e sono trattati da quest'ultima tramite propri incaricati.
Wolters Kluwer Italia S.r.l. utilizzerà i dati che La riguardano per finalità amministrative e contabili. I Suoi recapiti postali e il Suo indirizzo di posta elettronica saranno utilizzabili, ai sensi dell'art. 130, comma 4, del D.Lgs. n. 196/2003, anche a fini di vendita diretta di prodotti o servizi analoghi a quelli oggetto della presente vendita. Lei potrà in ogni momento esercitare i diritti di cui all'art. 7 del D.Lgs. n. 196/2003, fra cui il diritto di accedere ai Suoi dati e ottenerne l'aggiornamento o la cancellazione per violazione di legge, di opporsi al trattamento dei Suoi dati ai fini di invio di materiale pubblicitario, vendita diretta e comunicazioni commerciali e di richiedere l'elenco aggiornato dei responsabili del trattamento, mediante comunicazione scritta da inviarsi a: Wolters Kluwer Italia S.r.l. - PRIVACY - Via dei Missaglia, n. 97, Edificio B3 - 20142 Milano (MI), o inviando un fax al numero 02.82476.403.

Approfondimento

Accertamento

Modifiche al domicilio digitale valide anche per gli atti tributari

di Alessandro Mastromatteo e Benedetto Santacroce 3807

Redditi di impresa

Regole attuative del principio di derivazione rafforzata per i soggetti *OIC-adopter*

di Luca Gaiani 3811

Il settore dello sport professionistico (e del calcio in particolare) di nuovo sotto i riflettori

di Stefano Trettel 3815

Imposte sui redditi e IVA

Contenuto letterale delle fatture: rilevanza ai fini della detrazione IVA e della deducibilità dai redditi d'impresa

di Annalisa Raffaella Donesana 3821

IVA

Il nuovo criterio del costo ammortizzato comporta interferenze ai fini IVA?

di Roberto Belotti e Simone Quarantini 3825

Mancata opzione per la liquidazione IVA di gruppo: come sanare l'omissione

di Fabrizio Papotti 3835

Terzo settore

Il reddito d'impresa dei nuovi enti del Terzo settore

di Alessandro Mazzullo 3841

Processo tributario

Definizione delle liti pendenti ad ampio raggio con l'inclusione degli atti di Equitalia

di Luigi Lovecchio 3847

Fiscalità internazionale

Il regime di c.d. *branch exemption* diviene operativo già dal periodo d'imposta 2016

di Giuseppe Ascoli e Massimo Pellicchia 3852

Giurisprudenza

Corte di Giustizia

Imposte sui redditi - Soggetti passivi - *Trust* - Trasferimento di residenza dei *trustees* in altro Stato membro - Imposizione degli utili afferenti ai beni detenuti a titolo di *trust* senza prelievo differito - Incompatibilità con la libertà di stabilimento - Sussistenza
(CORTE DI GIUSTIZIA UE, Sez. I, Pres. Silva de Lapuerta, Rel. Fernlund - Sent. causa C-646/15 del 14 settembre 2017) (stralcio) con commento di Simone Carunchio. 3859

Corte di Cassazione

IVA - Regime del margine - Compravendita di veicoli usati - Buona fede del cessionario - Necessità - Verifica se l'IVA sia stata già assolta a monte da altri senza possibilità di detrazione - Individuazione dei precedenti intestatari del veicolo - Rilevanza
(CASSAZIONE, Sez. Unite civ., Pres. Rordorf, Est. Virgilio - Sent. n. 21105 del 22 novembre 2016, dep. il 12 settembre 2017) con commento di Francesco Rapisarda. 3867

Accertamento - Avviso di accertamento - Motivazione - Mancato riferimento alle memorie difensive del contribuente - Nullità dell'avviso di accertamento - Insussistenza

(CASSAZIONE, Sez. trib., Pres. Bielli, Est. Caiazza - Sent. n. 21408 del 3 maggio 2017, dep. il 15 settembre 2017) con commento di Antonino Russo

3873

Accertamento - Accertamento sintetico - Spesa per incrementi patrimoniali - Valore attribuito ai fini dell'imposta di registro - Insufficienza - Ulteriori elementi - Necessità

(CASSAZIONE, Sez. trib., Pres. Cappabianca, Est. Esposito - Ord. n. 21438 del 21 giugno 2017, dep. il 15 settembre 2017) con commento di Gianfranco Antico

3877

Accertamento - Accertamento sintetico - Omessa presentazione della dichiarazione dei redditi - Termine lungo - Applicabilità

(CASSAZIONE, Sez. VI civ.-T, Pres. Schirò, Est. Solaini - Ord. n. 21580 del 19 aprile 2017, dep. il 18 settembre 2017) con commento di Alessandro Borgoglio

3880

IVA - Operazioni esenti - Cessione di immobili tra soggetti appartenenti allo stesso gruppo - Esenzione - Applicabilità - Esclusione

(CASSAZIONE, Sez. trib., Pres. Virgilio, Est. La Torre - Sent. n. 21725 del 21 dicembre 2016, dep. il 20 settembre 2017) con commento di Marco Peirolò

3883

Dichiarazione dei redditi - Emendabilità in sede contenziosa - Errori di calcolo o materiali - Legittimità - Errato adeguamento agli studi di settore - Emendabilità - Esclusione

(CASSAZIONE, Sez. trib., Pres. Bruschetta, Est. Nicastro - Ord. n. 21803 del 21 giugno 2017, dep. il 20 settembre 2017) con commento di Marco Denaro

3886

Commissioni tributarie

Imposta di registro, ipotecaria e catastale - Interpretazione degli atti - Conferimento di licenze commerciali e portafoglio immobiliare a newco - Successiva cessione della relativa partecipazione a fondo comune immobiliare - Riqualificazione unitaria quale cessione di azienda - Illegittimità

(COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE di Milano, Sez. XXII, Pres. Giucastro, Est. Miceli - Sent. n. 3681 del 18 aprile 2017, dep. il 24 maggio 2017) con commento di Stefano Baruzzi e Pasquale Maranò

3891

Rassegna della settimana

a cura di Alessandro Borgoglio

3895

INDICE CRONOLOGICO

Corte di Giustizia UE

Causa C-646/15 del 14.09.2017 (Sez. I)

3859

Corte di Cassazione

n. 21105 del 22.11.2016, dep. il 12.09.2017 (Sez. Unite civ.)

3867

n. 21408 del 3.05.2017, dep. il 15.09.2017 (Sez. trib.)

3873

n. 21438 del 21.06.2017, dep. il 15.09.2017 (Sez. trib.) (Ord.)

3877

n. 21580 del 19.04.2017, dep. il 18.09.2017 (Sez. VI civ.-T) (Ord.)

3880

n. 21725 del 21.12.2016, dep. il 20.09.2017 (Sez. trib.)

3883

n. 21803 del 21.06.2017, dep. il 20.09.2017 (Sez. trib.) (Ord.)

3886

Commissioni tributarie

Milano, n. 3681 del 18.04.2017, dep. il 24.05.2017 (Sez. XXII)

3891

Modifiche al domicilio digitale valide anche per gli atti tributari

di Alessandro Mastromatteo (*) e Benedetto Santacroce (**)

Il Codice dell'amministrazione digitale di cui al D.Lgs. n. 82/2005, dopo le modifiche apportate con decorrenza dal 14 settembre 2016 dal D.Lgs. n. 179 del 26 agosto 2016, è ancora al centro delle attenzioni del legislatore: lo scorso 8 settembre 2017 il Governo ha infatti licenziato il testo dello schema di Decreto recante ulteriori disposizioni integrative e correttive al fine di accelerare l'attuazione dell'Agenda Digitale Europea. I cambiamenti avranno inevitabilmente un impatto anche nell'ambito dei documenti a rilevanza tributaria, tenuto in particolare conto delle disposizioni che innovano e modificano le nozioni e gli istituti del domicilio digitale e delle comunicazioni elettroniche, dei pagamenti elettronici, dei documenti informatici e della loro sottoscrizione anche attraverso l'utilizzo del sistema SPID come metodo non solo di identificazione.

1. Premessa

Nel corso della riunione del Consiglio dei Ministri dell'8 settembre 2017 è stato approvato, tra gli altri, uno schema di Decreto legislativo con "Disposizioni integrative e correttive al Decreto legislativo 26 agosto 2016, n. 179, recante modifiche e integrazioni al Codice dell'amministrazione digitale di cui al Decreto legislativo 7 marzo 2005, n. 82, ai sensi dell'art. 1 della Legge 7 agosto 2015, n. 124, in materia di riorganizzazione delle Amministrazioni pubbliche". In via di estrema sintesi lo schema integra e modifica alcune disposizioni del Codice dell'amministrazione digitale, in conformità a quanto previsto dalla Legge delega di riforma della Pubblica amministrazione - c.d. Legge Madia. La finalità perseguita è quella di **accelerare l'attuazione dell'Agenda Digitale Europea**, dotando cittadini, imprese e amministrazioni di strumenti e servizi idonei a rendere effettivi i diritti di cittadinanza digitale. Lo schema, trasmesso il 13 set-

tembre 2017 al Consiglio di Stato, alle Camere per l'acquisizione dei pareri delle Commissioni parlamentari competenti e alla Conferenza Stato-Regioni dovrebbe approdare nuovamente, entro la metà del mese di dicembre 2017, in Consiglio dei Ministri per l'approvazione definitiva.

Come risulta dalla documentazione esplicativa di accompagnamento dello schema di Decreto, la sua adozione discende dalla necessità di fornire al Governo uno strumento funzionale a perseguire l'opera di modernizzazione, razionalizzazione e semplificazione della Pubblica amministrazione attraverso la sua completa digitalizzazione. Non solo i rapporti con i cittadini e le imprese saranno sempre più governati avvalendosi di strumenti e applicativi informatici, ma verrà assicurata la **completa accessibilità on line alle informazioni e ai documenti** in possesso delle Amministrazioni pubbliche, ai pagamenti da effettuare nei loro confronti e all'erogazione dei

(*) Avvocato in Roma - *Partner* Studio Legale Tributario Santacroce & Associati.

(**) Avvocato in Roma e Milano - Professore presso l'Uni-

versità telematica Niccolò Cusano di Roma - Studio Legale Tributario Santacroce & Associati.

servizi. Con l'obiettivo di rendere effettivi i diritti di cittadinanza digitale, l'intervento realizzato dal Governo si struttura attraverso una serie di modifiche dirette a:

- razionalizzare ulteriormente le disposizioni contenute nel CAD, deregolamentando là dove possibile con misure che semplificano il linguaggio del Codice e sostituiscono le regole tecniche con **linee guida adottate direttamente da AgID** evitando, per quanto possibile, che l'attuazione delle disposizioni di legge non sia al passo con l'evoluzione tecnologica;

- rafforzare la natura di **"carta di cittadinanza digitale"**, concentrando le disposizioni che attribuiscono a cittadini e imprese, non solo il diritto ad una identità e ad un domicilio digitale, ma anche quello alla fruizione di servizi pubblici *on line* in maniera semplice e *mobile-oriented*, partecipando effettivamente al procedimento amministrativo per via elettronica ed effettuando pagamenti *on line*;

- promuovere **integrazione e interoperabilità tra i servizi pubblici** erogati dalle diverse amministrazioni, sino alla creazione di un'unica interfaccia (*dashboard*) di cittadinanza digitale;

- garantire maggiore certezza giuridica in materia di **formazione, gestione e conservazione dei documenti digitali** riconoscendo il medesimo valore giuridico agli stessi quando firmati anche con firme elettroniche diverse da quelle digitali;

- rafforzare l'applicabilità dei **diritti di cittadinanza digitale** e accrescere il livello di qualità dei servizi pubblici e fiduciari in digitale, sia mediante l'istituzione presso AgID di un ufficio del difensore civico unico per tutte le amministrazioni, sia inasprendo le sanzioni in caso di violazioni irrogabili dalla stessa AgID quando realizzate da fornitori di servizi fiduciari quali i gestori di PEC, di identità digitale ed i conservatori accreditati;

- promuovere un processo di **valorizzazione del patrimonio informativo pubblico** e garantire un utilizzo più efficace dei dati pubblici attraverso moderne soluzioni di *data analysis*.

Proprio gli interventi in tema di domicilio digitale e comunicazioni elettroniche, così come quelli in materia di pagamenti e di documenti informatici e loro sottoscrizione presentano aspetti di assoluta rilevanza ed **impatto anche per il settore fiscale** se solo si concentra l'attenzione sulla riconosciuta possibilità di continuare a notificare gli atti impositivi e della riscossione a mezzo PEC - Posta Elettronica Certificata, nonché sull'utilizzo dei Modelli di pagamento F24 sino all'adozione di un apposito Decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri -

D.P.C.M. con cui verranno fissate modalità tecniche per l'effettuazione di pagamenti anche in ambito tributario e contributivo tramite piattaforma elettronica.

2. Domicilio digitale e comunicazioni elettroniche

In tema di domicilio digitale, un primo e fondamentale intervento novativo si registra nella nuova definizione dello stesso così da allinearla alla normativa europea ed ai diritti di cittadinanza digitale. Più nel dettaglio, per domicilio digitale andrà inteso un **qualsiasi indirizzo elettronico** valido ai fini delle comunicazioni elettroniche aventi valore legale: e perciò non necessariamente e non solo l'indirizzo PEC. Rispetto alla versione attualmente in vigore, si prescinde dalle caratteristiche e dal richiamo alle specifiche del Regolamento eIDAS - n. 910 del 23 luglio 2014. Altra rilevante novità riguarda il completo disallineamento tra domicilio digitale e ANPR - Anagrafe della Popolazione Residente: il vigente art. 3-*bis*, comma 2, del CAD dispone difatti l'inserimento del **domicilio digitale all'interno dell'ANPR** così da renderlo disponibile a tutte le Amministrazioni pubbliche, ai gestori o agli esercenti di pubblici servizi al fine di costituire il mezzo esclusivo di comunicazione e notifica. Ebbene i ritardi nella realizzazione dell'ANPR hanno nei fatti impedito il completo sviluppo e la diffusione massiva del domicilio digitale. L'abrogazione del comma 2 permetterà perciò ai cittadini di utilizzare immediatamente il domicilio digitale per le comunicazioni con le Pubbliche amministrazioni. Tale indirizzo verrà successivamente riportato nell'Anagrafe una volta completata la sua realizzazione.

Ad ogni modo il cambio di strategia circa il domicilio digitale è ravvisabile anche nella completa riformulazione dell'art. 3-*bis*, che ruota intorno alla previsione del diritto per chiunque di accedere ai **servizi on line** offerti dai soggetti pubblici tramite la propria identità digitale. Questo diritto, secondo le disposizioni transitorie di cui all'art. 61, comma 1, dello schema di Decreto, sarà esercitabile a decorrere dal prossimo 1° gennaio 2018.

L'obbligo di dotarsi di un domicilio digitale, già previsto dall'art. 16 del D.L. n. 185/2008, sarà inserito all'interno del CAD con il nuovo testo del comma 1 dell'art. 3-*bis*. L'obbligo è posto in capo ai soggetti di cui all'art. 2, comma 2 (anch'esso oggetto di modifica) del CAD, e quindi per Pubbliche amministrazioni, gestori di servizi pubblici in relazione ai servizi di pubblico interesse e società a controllo pubblico, nonché ai

professionisti tenuti all'iscrizione in albi ed elenchi ed ai soggetti tenuti all'iscrizione nel registro delle imprese. Tale domicilio digitale viene iscritto nell'**Indice Nazionale dei domicili digitali delle imprese e dei professionisti**. Per i cittadini, e cioè per i soggetti diversi da professionisti ed imprese, il nuovo comma 1-*bis* specifica che chiunque può eleggere il proprio domicilio digitale da iscrivere nell'elenco dell'**Indice nazionale dei domicili digitali delle persone fisiche e degli altri enti di diritto privato** non tenuti all'iscrizione in albi professionali o nel registro delle imprese. I domicili digitali devono essere eletti presso un servizio di PEC o un servizio elettronico di recapito certificato qualificato.

Infine con Decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri o del Ministro delegato per la semplificazione e la Pubblica amministrazione, sentiti AgID e il Garante per la protezione dei dati personale e acquisito della Conferenza unificata, tenuto conto dello stato di attuazione dell'Agenda Digitale, verrà individuata la data a decorrere dalla quale le comunicazioni tra i soggetti di cui all'art. 2, comma 2, e coloro che non hanno eletto un domicilio digitale avvengono esclusivamente in forma elettronica. In ogni caso in **assenza del domicilio digitale** e fino alla data fissata dal D.P.C.M., i soggetti di cui all'art. 2, comma 2, possono predisporre le comunicazioni ai soggetti che non hanno eletto un domicilio digitale come documenti informatici sottoscritti con firma digitale o firma elettronica qualificata o avanzata, da conservare nei propri archivi, e inviare agli stessi, per posta ordinaria o raccomandata con avviso di ricevimento, copia analogica di tali documenti sottoscritti con firma autografa sostituita a mezzo stampa.

A tale proposito, l'art. 7 dello schema di Decreto correttivo del CAD modifica l'attuale art. 6, rubricandolo "**utilizzo del domicilio digitale**" e stabilendo altresì che le comunicazioni tramite i domicili digitali sono effettuate agli indirizzi inseriti negli specifici elenchi o a quello eletto come domicilio speciale. Queste comunicazioni equivalgono, quanto al momento della spedizione e del ricevimento, alla raccomandata con ricevuta di ritorno e alla notificazione per mezzo della posta, salvo che la legge disponga diversamente. Le stesse comunicazioni si intendono spedite dal mittente se inviate al proprio gestore

e si intendono consegnate se rese disponibili al domicilio digitale del destinatario, salva la prova che la mancata consegna sia dovuta a fatto non imputabile al destinatario stesso. La spedizione va effettuata agli indirizzi inseriti negli elenchi di cui agli artt. 6-*bis*, 6-*ter* e 6-*quater* e quindi a "INIPEC - Indice nazionale degli indirizzi PEC delle imprese e professionisti" che diventerà "Indice nazionale dei domicili digitali delle imprese e professionisti"; a "Indice degli indirizzi delle Pubbliche amministrazioni e dei gestori di pubblici servizi" che diventerà "Indice dei domicili digitali delle Pubbliche amministrazioni e dei gestori di pubblici servizi" e, infine, nel nuovo "Indice nazionale dei domicili digitali delle persone fisiche e degli altri enti di diritto privato, non tenuti all'iscrizione in albi professionali o nel registro delle imprese". Al di là del nuovo nome attribuito ai previgenti indici, ciò che assume rilevanza assoluta è il superamento della nozione di domicilio digitale come strettamente ed unicamente collegato e coincidente con l'indirizzo PEC. Infine chiunque, senza necessità di autenticazione, può consultare gli elenchi, realizzati in formato aperto, tramite sito *web* e senza necessità di autenticazione.

Le Pubbliche amministrazioni, i gestori di servizi pubblici e le società a controllo pubblico notificano i propri atti (compresi i verbali relativi alle sanzioni amministrative, gli atti impositivi di accertamento e di riscossione, nonché le ingiunzioni) direttamente presso i domicili digitali delle persone fisiche e degli altri enti di diritto privato. Con particolare riguardo agli aspetti fiscali, restano tuttavia espressamente fatte salve le **disposizioni specifiche previste in ambito tributario**, tra le quali l'art. 60 del D.P.R. n. 600/1973 il quale dispone la facoltà di notificare a mezzo posta elettronica certificata. Ciò significa che gli Uffici impositori potranno continuare a **notificare a mezzo PEC gli atti impugnabili**, compresi quelli esattivi, come previsto a decorrere dal 1° luglio 2017 (1) secondo quanto disposto dall'art. 7-*quater* del D.L. n. 193/2016 come modificato in sede di conversione. La conformità all'originale della copia informatica del documento notificato è infine attestata dal responsabile del procedimento in conformità a quanto disposto agli artt. 22 e 23-*bis* del Codice.

(1) Cfr. A. Mastromatteo - B. Santacroce, "Dal 1° luglio 2017 avvisi di accertamento e atti di riscossione notificabili via PEC: un volano per il processo telematico", in *il fisco*, n. 27/2017,

pag. 2645; M. Conigliaro, "Notifica a mezzo PEC di avvisi di accertamento e cartelle di pagamento", in *Processo tributario telematico*, *Le Guide il fisco*, giugno 2017.

Approfondimento

Accertamento

3. Pagamenti elettronici

La richiamata previsione dell'accesso ai servizi *on line* tramite la propria identità digitale, a decorrere dal 1° gennaio 2018, interessa inevitabilmente anche i servizi di pagamento che Pubbliche amministrazioni, gestori di servizi pubblici e società a controllo pubblico mettono a disposizione dell'utenza. Anche i servizi di pagamento elettronici dovranno perciò essere accessibili mediante l'identità SPID: al riguardo l'inserimento dei gestori di servizi pubblici tra i destinatari delle disposizioni del CAD determinerà, come effetto, quello di rendere obbligatoria, anche per tali soggetti, la messa a disposizione dell'utenza di servizi di pagamento elettronici.

Ad ogni modo l'art. 5 del CAD è stato integrato mediante l'inserimento dei commi *2-ter*, *2-quater* e *2-quinquies*. Oltre a dovere consentire ai cittadini di effettuare **pagamenti elettronici mediante POS tramite la piattaforma elettronica**, i soggetti di cui all'art. 2, comma 2 dovranno permettere l'effettuazione di pagamenti elettronici anche per il versamento spontaneo di tributi. Resta tuttavia fermo l'utilizzo dello strumento del Modello di versamento unificato F24 fino all'adozione di un D.P.C.M. che fissi le modalità tecniche per l'effettuazione dei pagamenti tramite piattaforma anche in campo tributario e contributivo. Ciò significa che anche i versamenti tributari e contributivi potranno essere effettuati elettronicamente avvalendosi delle funzionalità rinvenibili sulla piattaforma. Le informazioni sui pagamenti, già disponibili in capo alle singole amministrazioni interessate alle relative operazioni, verranno comunque messe a disposizione in via generale anche del Ministero dell'Economia e delle Finanze, Dipartimento Ragioneria Generale dello Stato.

I prestatori di servizi di pagamento abilitati possono infine (dal 1° gennaio 2019 diventerà un obbligo) eseguire pagamenti a favore delle Pubbliche amministrazioni attraverso l'utilizzo della piattaforma tecnologica messa a disposizione da AgID.

4. Documenti informatici, sottoscrizione elettronica e SPID

Modifiche di rilievo sono state infine apportate alle regole fissate dall'art. 20 del CAD circa vali-

dità ed efficacia probatoria dei documenti informatici. In prima battuta è previsto che il documento informatico soddisfi il requisito della forma scritta e produce l'efficacia prevista dall'art. 2702 del Codice civile quando ad esso è apposta una **firma digitale**, altro tipo di **firma elettronica qualificata** o una **firma elettronica avanzata** o, comunque, è formato, **previa identificazione del suo autore**, attraverso un processo avente i requisiti fissati dall'AgID al fine di garantire la sicurezza, l'integrità e l'immodificabilità del documento. In tutti gli altri casi, ivi compresi quelli in cui al documento è apposta una firma elettronica, la sua idoneità a soddisfare il requisito della forma scritta e il suo valore probatorio sono liberamente valutabili in giudizio. La grande novità rispetto all'attuale formulazione del dettato normativo risiede nella previsione di un diverso processo di firma elettronica avanzata, realizzato attraverso la previa identificazione dell'autore. Sebbene la norma in divenire richiami le regole tecniche che saranno adottate da AgID, appare chiara l'intenzione del legislatore di riconoscere pari valore probatorio ai documenti informatici formati avvalendosi del sistema di identificazione SPID. Non a caso risultano modificati anche gli artt. 64 e 65 del CAD prevedendo, da un lato, che l'accesso ai servizi in rete erogati dalle Pubbliche amministrazioni, che richiedono identificazione informatica, avviene tramite SPID e dall'altro riconoscendo validità a istanze e dichiarazioni quando trasmesse alle amministrazioni in una delle forme di cui all'art. 20 (compreso quindi l'utilizzo di SPID quale sottoscrizione).

Come indicato nella relazione illustrativa allo schema di Decreto, "la disposizione intende rispondere all'esigenza - avvertita in maniera crescente in ambito sia pubblico sia privato - di non imbrigliare la formazione di documenti informatici equivalenti a quelli aventi 'forma scritta' nel solo binomio 'documento informatico firma elettronica qualificata', stante il continuo sviluppo tecnologico e la limitata disponibilità, tra i cittadini, delle firme digitali".