

Newsletter | 9 maggio 2017

Disposizioni urgenti in materia finanziaria e altri interventi

(Decreto Legge 24 aprile 2017 n. 50)



INDICE

1. Estensione del meccanismo dello split payment (art. 1)
2. Termine per l'esercizio del diritto alla detrazione e l'annotazione delle fatture di acquisto (art. 2)
3. Obbligo di apposizione del visto di conformità per compensazioni superiori a Euro 5.000 (art. 3)
4. Rideterminazione della base ACE (art. 7)
5. Aliquote IVA (art. 9)
6. Reclamo e mediazione (art. 10)
7. Definizione agevolata delle controversie tributarie (art. 11)
8. Eliminazione dei marchi di impresa dal regime patent box (art. 56)
9. Transfer pricing (art. 59)

Sulla Gazzetta Ufficiale del 24 aprile 2017 n. 95, S.O. n. 20/L, è stato pubblicato il Decreto Legge 24 aprile 2017 n. 50, d'ora in avanti indicato semplicemente come "il Decreto", rubricato "*Disposizioni urgenti in materia finanziaria, iniziative a favore degli enti territoriali, ulteriori interventi per le zone colpite da eventi sismici e misure per lo sviluppo*".

Il Decreto è entrato in vigore il 24 aprile 2017; tuttavia, per talune disposizioni, è prevista una decorrenza specifica. Inoltre, trattandosi di decreto legge, le disposizioni non convertite in legge entro 60 giorni, in linea generale, decadono con effetto retroattivo.

Tra le varie misure adottate, ricorrono numerosi interventi in ambito fiscale. Di seguito vengono sinteticamente illustrate le novità maggiormente significative per la generalità delle imprese. Nella titolazione dei diversi paragrafi - e ove non specificato diversamente - si farà riferimento all'articolato normativo di cui si compone il Decreto.

1. Estensione del meccanismo dello split payment (art. 1)

Il meccanismo dello *split payment*¹ è esteso a tutti i soggetti rientranti nell'elenco pubblicato annualmente dall'ISTAT ai fini dell'applicazione delle disposizioni in materia di finanza pubblica di cui all'articolo 1, comma 2, della Legge n. 196/2009, anche al fine di allineare l'ambito applicativo del meccanismo con quello della fatturazione elettronica obbligatoria. Inoltre il meccanismo è esteso a soggetti tecnicamente non rientranti nel menzionato elenco quali:

- a) società controllate direttamente dalla Presidenza del Consiglio dei Ministri e dai Ministeri;
- b) società controllate direttamente dalle regioni, province, città metropolitane, comuni, unioni di comuni;
- c) società controllate direttamente o indirettamente, ai sensi dell'articolo 2359, comma 1, n. 1), c.c., dalle società di cui alle lettere a) e b), ancorché queste ultime rientrino fra le società di cui alla lettera d) ovvero fra i soggetti di cui all'articolo 1, comma 2, della Legge n. 196/2009;
- d) società quotate inserite nell'indice FTSE MIB della Borsa italiana.

Inoltre le prestazioni di servizi rese alle pubbliche amministrazioni vengono attratte nel meccanismo dello split payment anche quando i relativi compensi siano assoggettati a ritenuta alla fonte (ipotesi in cui, prima delle modifiche, il meccanismo non trovava applicazione).

Le predette disposizioni modificative, a cui verrà data attuazione con apposito decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, si applicheranno alle operazioni per le quali "è emessa fattura a partire dal 1° luglio 2017".

¹ Cfr. art. 17-ter DPR n. 633/1972

2. Termine per l'esercizio del diritto alla detrazione e l'annotazione delle fatture di acquisto (art. 2)

Si prevede che il **diritto alla detrazione**² dell'imposta relativa ai beni e servizi acquistati possa essere esercitato al più tardi con la dichiarazione relativa all'anno in cui il diritto alla detrazione è sorto – ossia, in linea generale, l'anno in cui l'operazione si considera effettuata ai fini IVA - ed alle condizioni esistenti al momento della nascita del diritto medesimo. Prima della modifica, la detrazione era esercitabile con la dichiarazione relativa al secondo anno successivo a quello in cui il diritto alla detrazione era sorto.

Anche i termini di **annotazione delle fatture**³ nel registro degli acquisti sono stati modificati e si prevede che le stesse siano annotate anteriormente alla liquidazione periodica nella quale è esercitato il diritto alla detrazione della relativa imposta e, comunque, entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale relativa all'anno di ricezione della fattura e con riferimento al medesimo anno. Il riferimento alla dichiarazione relativa all'anno di "ricezione" della fattura non appare del tutto allineato al nuovo dato normativo sopra richiamato che prevede l'esercizio della detrazione al più tardi con la dichiarazione relativa all'anno in cui il diritto alla detrazione "è sorto".

In assenza di una disciplina transitoria, le predette disposizioni modificative entrano in vigore dal 24 aprile 2017. Non è chiaro quindi come possa essere gestito il diritto a detrazione qualora questo sia sorto nell'anno 2016 e non sia stato esercitato con la relativa dichiarazione annuale.

² Cfr. art. 19 DPR n. 633/1972

³ Cfr. art. 25 DPR n. 633/1972

3. Obbligo (i) di apposizione del visto di conformità per compensazioni superiori a Euro 5.000 e (ii) di utilizzo dei servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia dell'Entrate (art. 3)

- 3.1 Il Decreto riduce da Euro 15.000 ad Euro 5.000 il limite per l'utilizzo in compensazione, senza visto di conformità o sottoscrizione alternativa, dei crediti IVA e dei crediti relativi alle imposte sui redditi e relative addizionali, all' IRAP, alle ritenute alla fonte e alle imposte sostitutive.
- 3.2 Inoltre, per tutti i soggetti titolari di partita IVA, le predette compensazioni, nonché quelle dei crediti d'imposta da indicare nel quadro RU della dichiarazione dei redditi, potranno avvenire, a prescindere dall'importo, esclusivamente utilizzando i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate (con esclusione, quindi, dei sistemi di home/remote banking).

In mancanza di una norma transitoria disciplinante la decorrenza, l'Agenzia delle Entrate, con la Risoluzione n. 57 del 4 maggio u.s., ha affermato che le disposizioni di cui al precedente punto 3.1) devono intendersi applicabili con riferimento ai crediti emergenti dalle dichiarazioni presentate successivamente al 24 aprile 2017.

Con riferimento alle disposizioni di cui al precedente punto 3.2), per le quali pure manca una norma transitoria, l'Agenzia delle Entrate ha affermato che *"in considerazione dei tempi tecnici necessari per l'adeguamento delle procedure informatiche, il controllo in merito all'utilizzo obbligatorio dei servizi telematici dell'Agenzia delle entrate in presenza di F24 presentati da titolari di partita IVA che intendono effettuare la compensazione di crediti ai sensi dell'articolo 17 del D.Lgs. n. 241 del 1997 inizierà solo a partire dal 1° giugno p.v."*.

Ragioni di coerenza e prudenza inducono comunque a ritenere che, anche le disposizioni di cui al precedente punto 3.2), abbiano effetto dalla data di entrata in vigore del Decreto e siano quindi applicabili ai modelli di pagamento F24 presentati successivamente al 24 aprile 2017.

4. Rideterminazione della base ACE (art. 7)

La variazione incrementativa su cui applicare l'aliquota per il calcolo del rendimento nozionale del nuovo capitale proprio non sarà più calcolata

con riferimento al capitale esistente alla chiusura dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2010 ma con riferimento al capitale esistente alla chiusura del quinto esercizio precedente.

In conseguenza della predetta modifica, gli incrementi di titoli e altri valori mobiliari diversi dalle partecipazioni che, per i soggetti diversi dalle banche e dalle assicurazioni, riducono la base ACE a seguito delle modifiche apportate dalla Legge n. 232/2016 (Legge di Bilancio 2017⁴), vanno determinati rispetto alle risultanze del bilancio relativo al quinto esercizio precedente e non più rispetto al bilancio dell'esercizio chiuso al 31 dicembre 2010.

Le nuove modalità di calcolo si applicano a partire dal periodo di imposta successivo a quello in corso alla data del 31 dicembre 2016 ma dovranno essere tenute in considerazione ai fini del calcolo dell'acconto IRES dovuto con riferimento a tale periodo.

Ancorché nulla sia detto espressamente al riguardo, anche i vari eventi che comportano l'applicazione delle disposizioni antielusive di cui all'art. 10 del DM 14 marzo 2012 dovrebbero rilevare solo qualora si verificano nei cinque esercizi che possono originare incrementi del capitale rilevanti ai fini ACE. Sul punto è ovviamente auspicabile un chiarimento ufficiale a livello normativo o, quanto meno, interpretativo.

5. Aliquote IVA (art. 9)

Fatta salva l'adozione di provvedimenti normativi che assicurino, integralmente o in parte, gli stessi effetti positivi sui saldi di finanza pubblica - attraverso il conseguimento di maggiori entrate ovvero di risparmi di spesa mediante interventi di razionalizzazione e di revisione della spesa pubblica - è stata previsto un incremento delle aliquote IVA nei termini che seguono:

- A) modifiche all'aliquota del 22%
- 25% a decorrere dal 1° gennaio 2018
 - 25,4% a decorrere dal 1° gennaio 2019
 - 24,9 % a decorrere dal 1° gennaio 2020
 - 25% a decorrere dal 1° gennaio 2021
- B) modifiche all'aliquota del 10%
- 11,5% a decorrere dal 1° gennaio 2018
 - 12% a decorrere dal 1° gennaio 2019
 - 13% a decorrere dal 1° gennaio 2020

Si tratta di un intervento che, di fatto, differisce gli effetti della cosiddetta "clausola di salvaguardia" originariamente prevista dalla Legge di Stabilità 2015, già posticipati dalla Legge di Stabilità 2016 e dalla Legge di Bilancio 2017⁵.

⁴ Cfr. nostra Newsletter del 13 febbraio 2017

⁵ Cfr. nostre Newsletter del 4 febbraio 2016 e 13 febbraio 2017

6. Reclamo e mediazione (art. 10)

Il valore delle controversie tributarie al di sotto del quale deve essere obbligatoriamente attivata la procedura di reclamo e mediazione viene innalzato da Euro 20.000 ad Euro 50.000. La modifica si applica agli atti impugnabili notificati a decorrere dal 1° gennaio 2018.

7. Definizione agevolata delle controversie tributarie (c.d. "rottamazione delle liti pendenti", art. 11)

Il Decreto introduce un meccanismo deflattivo del contenzioso tributario relativo alle liti pendenti, in ogni stato e grado di giudizio, ivi compreso quello in cassazione ed a seguito di rinvio, in cui è parte l'Agenzia delle Entrate.

Sino al 30 settembre 2017, il contribuente, i suoi aventi causa o chi risulti altrimenti legittimato, può presentare apposita domanda di definizione delle controversie per le quali la costituzione in giudizio, in primo grado, sia avvenuta entro il 31 dicembre 2016 e per le quali, alla data di presentazione della domanda, il processo non si sia concluso con una pronuncia definitiva.

La definizione consente di estinguere la pretesa tributaria mediante il pagamento di tutte le somme recate con l'atto impugnato e degli interessi da ritardata iscrizione a ruolo, calcolati sino al sessantesimo giorno successivo alla data di notifica dell'atto, con esclusione delle sanzioni e degli interessi di mora.

Ove la controversia riguardi esclusivamente interessi di mora o sanzioni non collegate al tributo, la controversia si definisce con il pagamento del 40% degli importi in contestazione. Laddove invece la pretesa tributaria sia stata comunque assolta e si verta in ipotesi di sanzioni collegate al tributo la definizione si perfeziona con la presentazione della sola domanda.

Il pagamento del dovuto può avvenire in unica soluzione al 30 settembre 2017 ovvero in soluzione rateale secondo l'ammontare e le scadenze di seguito indicate:

- 40% del dovuto al 30 settembre 2017;
- 40% del dovuto al 30 novembre 2017;
- 20% del dovuto al 30 giugno 2018.

La definizione si perfeziona con il pagamento degli importi dovuti ovvero con il pagamento della prima rata.

Si fa presente che l'adesione al meccanismo di definizione delle liti non produce effetti rispetto alla eventuale adesione alla definizione agevolata dei ruoli prevista dall'art. 6 del Decreto Legge n. 193/2016 e ss.mm. (c.d. "rottamazione delle cartelle"). Pertanto, chi abbia già aderito alla rottamazione delle cartelle, può usufruire della definizione delle liti solo unitamente alla predetta rottamazione.

Dagli importi dovuti ai sensi delle disposizioni in commento possono scomputarsi gli importi che siano stati eventualmente versati per effetto delle disposizioni concernenti la riscossione frazionata in pendenza di giudizio nonché quelli eventualmente versati da chi abbia aderito alla c.d. "rottamazione delle cartelle". Tuttavia, ove tali somme eccedano quanto eventualmente dovuto per effetto della domanda di definizione, non si dà luogo alla restituzione di quanto versato in eccedenza.

Si fa presente che le controversie definibili non sono sospese salvo che il contribuente non presenti apposita richiesta al giudice dichiarando di volersi avvalere del presente istituto. In tal caso il giudizio è sospeso sino al 10 ottobre 2017, data entro la quale il contribuente è tenuto a depositare copia della domanda di definizione nonché la quietanza del versamento degli importi dovuti in unica soluzione ovvero della prima rata. In tal caso il processo è sospeso sino al 31 dicembre 2018.

I termini di impugnazione, anche incidentale, delle pronunce giurisdizionali ovvero i termini di riassunzione che scadono tra il 24 aprile 2017 e il 30 settembre sono sospesi ex lege per sei mesi.

L'eventuale diniego alla domanda di definizione va notificato al contribuente entro il 31 luglio 2018 e può essere impugnato entro sessanta giorni dinanzi all'organo giurisdizionale presso cui pende la lite, ovvero, se la domanda è proposta in pendenza dei termini per impugnare o per riassumere, presso il giudice competente per l'impugnazione o per la riassunzione. L'impugnazione della pronuncia e del diniego vale anche come istanza di trattazione.

La domanda di definizione, ove perfezionata, prevale sulle eventuali pronunce giurisdizionali non definitive. Il processo, in ogni caso, si estingue se non è presentata istanza di trattazione entro il 31 dicembre 2018.

Si fa presente che le modalità di attuazione delle disposizioni in commento verranno stabilite con uno o più provvedimenti dell'Agenzia delle Entrate.

8. Eliminazione dei marchi di impresa dal regime patent box (art. 56)

In considerazione di quanto stabilito in sede OCSE nel documento *Action 5*, i marchi di impresa sono stati eliminati dall'elenco dei beni i cui redditi possono beneficiare della detassazione prevista dalla disciplina *patent box*. Inoltre, il Decreto introduce espressamente la possibilità di applicare la detassazione anche ai redditi derivanti dall'utilizzo congiunto di beni immateriali, collegati tra loro da vincoli di complementarità, ai fini della realizzazione di un prodotto o di una famiglia di prodotti o di un processo o di un gruppo di processi, a condizione che i beni immateriali utilizzati congiuntamente siano tutti compresi tra quelli agevolabili.

Le nuove disposizioni si applicano:

- per i soggetti con esercizio coincidente con l'anno solare, per i periodi d'imposta per i quali le opzioni sono esercitate successivamente al 31 dicembre 2016;
- per i soggetti con esercizio non coincidente con l'anno solare, a decorrere dal terzo periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014 relativamente al quale le opzioni sono esercitate successivamente al 31 dicembre 2016.

Le disposizioni previgenti - e quindi l'agevolazione per i marchi - continuano ad applicarsi relativamente alle opzioni esercitate per i primi due periodi di imposta successivi a quelli in corso al 31 dicembre 2014 e, comunque, non oltre il 30 giugno 2021.

Sarà inoltre soggetto a revisione il decreto interministeriale 30 luglio 2015, recante le disposizioni di attuazione della disciplina *patent box*, per coordinare la normativa ivi contenuta con le nuove disposizioni.

9. Transfer pricing (art. 59)

Il Decreto ha modificato il comma 7 dell'art. 110 TUIR in modo da adeguare la terminologia della disciplina domestica in materia di *transfer pricing* alle indicazioni emerse in sede OCSE ai fini della determinazione dei componenti di reddito derivanti dalle operazioni infragruppo. In particolare, per la determinazione dei componenti di reddito derivanti da operazioni con società non residenti controllanti, controllate o c.d. "sorelle", la norma non fa più riferimento al "*valore normale*" bensì "*alle condizioni e ai prezzi che sarebbero stati pattuiti tra soggetti indipendenti operanti in condizioni di libera concorrenza e in circostanze*

comparabili". Si rinvia a un apposito decreto del Ministero dell'economia e delle finanze per la determinazione delle linee guida per l'applicazione del novellato comma 7 sulla base delle migliori pratiche internazionali.

Il Decreto ha anche disciplinato le modalità di riconoscimento delle variazioni in diminuzione del reddito a seguito di rettifiche definitive effettuate da Stati esteri, prevedendo due ulteriori ipotesi alternative alle procedure amichevoli (già previste dal testo previgente) attivabili dal contribuente⁶. In particolare la rettifica in diminuzione potrà essere riconosciuta:

- a) in esecuzione degli accordi conclusi con le autorità competenti degli Stati esteri a seguito delle procedure amichevoli previste dalle convenzioni internazionali contro le doppie imposizioni sui redditi o dalla Convenzione 90/436/CE del 23 luglio 1990;
- b) a conclusione dei controlli effettuati nell'ambito di attività di cooperazione internazionale i cui esiti siano condivisi dagli Stati partecipanti;
- c) a seguito di istanza da parte del contribuente, da presentarsi secondo le modalità e i termini previsti con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate, a fronte di una rettifica in aumento definitiva e conforme al principio di libera concorrenza effettuata da uno Stato con il quale è in vigore una convenzione per evitare le doppie imposizioni che consenta un adeguato scambio di informazioni. Resta ferma, in ogni caso, la facoltà per il contribuente di richiedere l'attivazione delle procedure amichevoli di cui alla lettera a), ove ne ricorrano i presupposti.

⁶ Cfr. art. 31-quater DPR n. 600/73



Le opinioni ed informazioni contenute nella presente Newsletter hanno carattere esclusivamente divulgativo. Esse pertanto non possono considerarsi sufficienti ad adottare decisioni operative o l'assunzione di impegni di qualsiasi natura, né rappresentano l'espressione di un parere professionale.

La Newsletter è proprietà di CMS Adonnino Ascoli & Cavasola Scamoni.



Per ulteriori approfondimenti sugli argomenti trattati contattare:

Guido Zavadini

guido.zavadini@cms-aacs.com

Davide Landa

davide.landa@cms-aacs.com

ROMA

Via Agostino Depretis, 86
00184

T - +39 06 478151

F - +39 06 483755

MILANO

Galleria Passarella, 1
20122

T - +39 02 89283800

F - +39 02 48012914



Law . Tax

Your free online legal information service.

A subscription service for legal articles
on a variety of topics delivered by email.

cms-lawnow.com



Law . Tax

Your expert legal publications online.

In-depth international legal research
and insights that can be personalised.

eguides.cmslegal.com

CMS Adonnino Ascoli & Cavasola Scamoni è membro di CMS, organizzazione internazionale di studi legali e tributari indipendenti.

Uffici CMS:

Aberdeen, Algeri, Amburgo, Amsterdam, Anversa, Barcellona, Belgrado, Berlino, Bogotà, Bratislava, Bristol, Bruxelles, Bucarest, Budapest, Casablanca, Città del Messico, Colonia, Dubai, Duesseldorf, Edinburgo, Francoforte, Funchal, Ginevra, Glasgow, Hong Kong, Istanbul, Kiev, Lima, Lione, Lipsia, Lisbona, Londra, Lubiana, Lussemburgo, Madrid, Manchester, Medellín, Milano, Monaco, Mosca, Muscat, Parigi, Pechino, Podgorica, Praga, Reading, Rio de Janeiro, Roma, Santiago del Cile, Sarajevo, Shanghai, Sheffield, Singapore, Siviglia, Sofia, Stoccarda, Strasburgo, Teheran, Tirana, Utrecht, Varsavia, Vienna, Zagabria e Zurigo.

cms.law