

Il Decreto Legge n. 50/2017: Correttivo conti pubblici

Lettera informativa n. 1/2017 Tax Professional Practice

Uffici

Milano

Via Vittor Pisani 27, 20124
T: +39 02 676441 - F: +39 02 67644758

Ancona

Via I° Maggio 150/a, 60131
T: +39 071 2916378 - F: +39 071 2916221

Bologna

Via Innocenzo Malvasia 6, 40131
T: +39 051 4392711 - F: +39 051 4392799

Firenze

Viale Niccolò Machiavelli 29, 50125
T: +39 055 261961 - F: +39 055 2619666

Genova

P.zza della Vittoria 15/12, 16121
T: +39 010 5702225 - F: +39 010 584670

Napoli

Via F. Caracciolo 17, 80122
T: +39 081 662617 - F: +39 081 2488373

Padova

Piazza Salvemini 2, 35131
T: +39 049 8239611 - F: +39 049 8239666

Perugia

Via Campo di Marte 19, 06124
T: +39 075 5734518 - F: +39 075 5723783

Pescara

P.zza Duca D'Aosta 31, 65121
T: +39 085 4210479 - F: +39 085 4429900

Roma

Via Adelaide Ristori 38, 00197
T: +39 06 809631 - F: +39 06 8077459

Torino

C.so Vittorio Emanuele II 48, 10123
T: +39 011 883166 - F: +39 011 8395865

Verona

Via Leone Pancaldo 68, 37138
T: +39 045 8114111 - F: +39 045 8114390

Premessa

Con la pubblicazione del Decreto Legge n. 50/2017 nella Gazzetta Ufficiale del 24 aprile u.s. sono state introdotte novità di rilievo in materia di IVA (estensione dello split payment e restrizioni al diritto di detrazione IVA) e di imposte dirette (transfer pricing, stretta sull'ACE e sul Patent Box), nonché nell'ambito di ulteriori istituti (compensazione dei crediti mediante F24 e definizione agevolata delle controversie tributarie).

Riportiamo di seguito una sintesi delle nuove disposizioni, ricordando che il Decreto dovrà essere convertito in legge entro il 23 giugno 2017, per cui sono ancora possibili modifiche in sede di conversione.

1. Split payment (articolo 1)

Con l'art. 1 del DL 50/2017 è stata ampliata la sfera applicativa dello *split payment* sia per quanto riguarda l'ambito soggettivo che oggettivo.

In merito all'ambito soggettivo, l'estensione ha riguardato, in sostanza, l'intero comparto pubblico nonché una parte del comparto privato, tra cui società dotate di un alto livello di affidabilità e solvibilità (ossia società controllate da P.A. e società quotate inserite nell'indice FTSE MIB della Borsa italiana).

In merito all'ambito oggettivo, invece, il meccanismo dello *split payment* è stato esteso alle prestazioni dei lavoratori autonomi che subiscono, in sede di fatturazione, una ritenuta d'imposta sul reddito.

Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze verranno emanate le disposizioni di attuazione delle nuove misure nonché individuati i predetti soggetti ad elevata affidabilità fiscale tenuti all'applicazione dello *split payment*.

Le nuove disposizioni si rendono applicabili alle fatture emesse a partire dal 1° luglio 2017 e, salvo proroghe, perderanno efficacia una volta decorso il termine di scadenza previsto dall'autorizzazione rilasciata dal Consiglio dell'Unione europea, ai sensi dell'articolo 395 della direttiva 2006/112/CE. A tal proposito, si segnala che l'Italia ha richiesto il rinnovo dell'autorizzazione all'applicazione dello *split payment* - attualmente in vigore fino al 31 Dicembre 2017 - fino al 31 dicembre 2020.

2. Detrazione IVA (articolo 2)

L'art. 2 del DL 50/2017, intervenendo sull'articolo 19 del decreto Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, ha ridotto drasticamente i termini per esercitare il diritto alla detrazione IVA relativa ai beni e servizi acquistati o importati.

Il Decreto prevede che il diritto alla detrazione dell'IVA possa avvenire al più tardi con la dichiarazione annuale IVA relativa all'anno in cui lo stesso è sorto, mentre - in base alla disciplina previgente - esso poteva essere esercitato al più tardi 'con la dichiarazione relativa al secondo anno successivo a quello in cui il diritto alla detrazione è sorto'.

In altre parole, mentre in base alla disciplina previgente era possibile esercitare la detrazione relativa ad un acquisto di beni effettuato nel 2017 entro il 30 Aprile 2020 (i.e. ossia entro il termine per presentare la dichiarazione relativa al secondo anno successivo al 2017 - anno in cui il diritto alla detrazione è sorto), ora il diritto alla detrazione dovrà essere esercitato entro il 30 Aprile 2018 (i.e. ossia entro il termine per presentare la dichiarazione relativa al 2017).

L'art. 2 del DL 50/2017 modifica altresì l'art. 25 del decreto IVA al fine di allineare i termini di registrazione delle fatture di acquisto con il nuovo termine per esercitare il diritto alla detrazione.

Non è stata espressamente prevista una disciplina transitoria da applicarsi alle fatture ricevute nel vigore della norma precedente e non ancora registrate. Tuttavia, come chiarito dal Direttore dell'Agenzia delle Entrate nell'audizione presso la Camera dei deputati il 4 Maggio 2017, tale mancanza tuttavia 'può essere superata applicando il principio generale che governa il succedersi nel tempo delle norme giuridiche, secondo cui la legge dispone solo per l'avvenire (art. 11 delle preleggi). L'irretroattività delle leggi tributarie è, inoltre, sancita dall'art. 3, comma 1, dello Statuto del contribuente'.

In altre parole, le nuove regole sulla detrazione dell'imposta e, quindi, sui termini di registrazione delle fatture di acquisto, si applicano solo alle fatture emesse e ricevute nel 2017, anno in cui entra in vigore la nuova normativa, non anche alle fatture ricevute e non registrate negli anni precedenti, laddove non siano ancora spirati i termini per la detrazione dell'imposta previsti dagli articoli 19 e 25 del DPR n. 633 del 1972 nel testo in vigore prima della modifica. Pertanto la modifica introdotta dall'art. 2 del DL 50/2017 non comporta l'esclusione del diritto alla detrazione dell'Iva relativa alle fatture degli anni 2015 e 2016 non annotate nel registro acquisti, per il quale il termine più breve di registrazione fissato dal nuovo articolo 25 sarebbe ormai decorso.

3. Incremento delle aliquote IVA

L'art. 9 del DL 50/2017 modifica gli aumenti di aliquote IVA disposti dalla Legge di Stabilità 2017 prevedendo che:

L'aliquota ridotta:

- nel 2018 scende dal 13% al 11,5%
- nel 2019 scende dal 13% al 12%
- dal 2020 torna pari al 13%.

L'aliquota ordinaria:

- nel 2018 resta pari al 25%
- nel 2019 scende dal 25,9% al 25,4%
- dal 2020 scende dal 25,9% al 24,9%
- dal 2021 scende dal 25,9% al 25%.

4. Contrasto alle indebite compensazioni (articolo 3)

Al fine di contrastare gli indebiti utilizzi in compensazione dei crediti d'imposta, l'articolo 3 del DL 50/2017 estende l'ambito oggettivo di applicazione del visto di conformità ed introduce l'obbligo di utilizzo esclusivo dei canali telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle entrate.

In particolare, viene ridotto da 15.000 a 5.000 euro il limite oltre il quale - per poter compensare i crediti (Iva, per imposte dirette, Irap e ritenute) - è obbligatoria l'apposizione in dichiarazione del visto di conformità o, in alternativa, la sottoscrizione del soggetto incaricato della revisione legale. Ed ancora, i soggetti titolari di partita Iva sono obbligati ad utilizzare, in via esclusiva, i canali telematici messi a disposizione dell'Agenzia delle entrate (ad esempio F24 web, F24 online, F24 cumulativo, F24 addebito unico) per le compensazioni effettuate ai sensi dell'articolo 17 del d.lgs. n. 241 del 1997.

La novella prevede il recupero dell'ammontare dei crediti utilizzati in compensazione, unitamente a sanzioni ed interessi, con emissione di un atto di recupero ai sensi dell'art. 1, comma 421 della l. n. 311 del 2004, laddove la predetta compensazione sia stata effettuata in violazione degli obblighi di apposizione del visto di conformità o di sottoscrizione (anche nel caso in cui tali attività siano state rese da soggetti non abilitati). Le somme dovute in base ad un atto di recupero non possono essere assolte per mezzo di compensazione.

5. ACE (articolo 7)

Come noto, l'Aiuto alla Crescita Economica (ACE), introdotto con il D.L. 201/2011, è un'agevolazione finalizzata ad incentivare la capitalizzazione delle imprese mediante il riconoscimento di una deduzione dal reddito d'impresa corrispondente al cd. 'rendimento nozionale' degli incrementi di patrimonio netto nettati dei corrispondenti decrementi conseguiti dall'impresa in un arco temporale predefinito.

Tale istituto è stato oggetto di recenti modifiche da parte del Legislatore, che ha operato in senso restrittivo, ossia riducendo progressivamente la misura del beneficio concesso alle imprese.

Già con la Legge di bilancio per il 2017 (L. 232/2016), infatti, erano state introdotte le seguenti restrizioni⁽¹⁾:

- a) Il tasso di rendimento nozionale per il 2017 è stato ridotto dal 4,75% al 2,3% (e viene fissato definitivamente al 2,7% a partire dal 2018 in avanti);

(1) Con riferimento ai punti b) e d) le modifiche sono retroattive e sono già valide per il 2016 per i soggetti 'solari'. Con riferimento agli altri punti, laddove non è esplicitamente prevista una decorrenza specifica, ai sensi di quanto previsto dallo Statuto dei diritti del contribuente, le modifiche dovrebbero decorrere a partire dal periodo di imposta successivo a quello in corso alla data di entrata in vigore delle disposizioni modificative e, pertanto, dal 2017.

- b) Sono stati considerati irrilevanti per la costituzione della 'base ACE' gli incrementi netti del patrimonio sino a concorrenza dell'incremento delle consistenze dei titoli e dei valori mobiliari diversi dalle partecipazioni;
- c) Le eccedenze ACE non sono più considerate riportabili nelle operazioni straordinarie se non viene superato il cd. 'vitality test';
- d) Il metodo di calcolo per le imprese individuali e le società di persone in contabilità ordinaria è stato equiparato a quello delle società di capitali⁽²⁾;
- e) E' stato abrogato il regime speciale di calcolo per le società neo-quotate⁽³⁾.

In questo contesto si inserisce l'ulteriore stretta introdotta dall'art. 7 del DL 50/2017, le cui disposizioni si applicano a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in corso alla data del 31 dicembre 2016⁽⁴⁾.

In particolare, l'art. 7 dispone che:

- L'incremento di patrimonio netto, che costituisce la base di riferimento su cui calcolare il rendimento nozionale, deve essere calcolato avendo riguardo delle variazioni in aumento del capitale proprio rispetto a quello esistente alla chiusura del quinto esercizio precedente, e non più dal 2011 in avanti. In concreto, quindi, per l'esercizio 2017 dei soggetti 'solari', il calcolo della base ACE sarà effettuato prendendo come riferimento i dati del bilancio dell'esercizio 2012 e, quindi, rilevano le movimentazioni relative al periodo 2013 - 2017. Le movimentazioni precedenti (2011 e 2012) perdono, quindi, rilevanza nel calcolo dell'agevolazione.
- Allo stesso modo, l'incremento delle consistenze dei titoli e dei valori mobiliari diversi dalle partecipazioni (che riducono la base ACE) deve essere calcolato prendendo come riferimento i valori del bilancio relativo al quinto esercizio precedente e non più rispetto a quelli risultanti dal bilancio d'esercizio chiuso il 31 dicembre 2010;
- La determinazione dell'acconto IRES relativo al periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2016 è effettuata considerando quale imposta del periodo precedente quella che si sarebbe determinata applicando le nuove disposizioni. Per i soggetti solari, si tratta dell'esercizio 2017, i cui termini di versamento scadono il prossimo 30 giugno.

Da ultimo, l'art. 7 contiene novità anche per la rideterminazione della base ACE delle imprese individuali e delle società di persone in regime di contabilità ordinaria. Per questi contribuenti, infatti, è stabilito che:

- Per il 2016, rileva, come incremento di capitale proprio, anche la differenza tra il patrimonio netto al 31 dicembre 2015 e il patrimonio netto al 31 dicembre 2010;

(2) Viene quindi sostituito il cd. criterio 'statico' con quello 'incrementale' dei soggetti IRES.

(3) Di fatto senza mai essere entrato in vigore.

(4) Dall'esercizio 2017 per i soggetti 'solari' e ad esempio, per alcuni soggetti 'non solari', dal 1° luglio 2017, dal 1° ottobre 2017 e così via.

- A partire dal 2017 e fino al 2019, rileva, come incremento di capitale proprio, anche la differenza tra il patrimonio netto al 31 dicembre 2015 e il patrimonio netto al 31 dicembre del quinto periodo d'imposta precedente a quello per il quale si applica l'ACE.

6. Definizione agevolata delle controversie tributarie (articolo 11)

Estensione dell'ambito di applicazione del reclamo e della mediazione tributaria (Art. 10 del DL 50/2017)

Con l'art. 10 del DL 50/2017 è stato previsto che, per gli atti notificati a decorrere dal 1° gennaio 2018, il reclamo e la mediazione tributaria troveranno applicazione laddove le controversie abbiano un valore non superiore a 50.000 euro, in luogo degli attuali 20.000 euro.

Definizione agevolata delle controversie tributarie (Art. 11 del DL 50/2017)

L'art. 11 del DL 50/2017 introduce una misura facoltativa per la definizione agevolata delle liti tributarie pendenti.

Ai sensi del primo comma, sono definibili le controversie attribuite alla giurisdizione tributaria in cui è parte l'Agenzia delle Entrate, pendenti in ogni stato e grado del giudizio, compreso quello di cassazione e di eventuale successivo rinvio, instaurate (ossia con costituzione in giudizio della parte) prima del 31 dicembre 2016.

Diversamente, sono espressamente escluse le liti relative ad Iva all'importazione, alle risorse proprie tradizionali della UE (e.g. i dazi doganali) e al recupero di aiuti di Stato; non rientrano nell'ambito oggettivo di applicazione della misura altresì le liti aventi ad oggetto i contributi previdenziali ed assistenziali, i tributi locali e i contributi consortili.

Il contribuente interessato è tenuto a presentare, per ciascuna lite definibile, una specifica domanda di definizione (i cui contenuti saranno definiti con provvedimento), entro il 30 settembre 2017.

La definizione comporta il versamento - in un'unica soluzione entro il 30 settembre 2017 oppure fino ad un massimo di tre rate da assolversi entro il 30 giugno 2018, secondo scaglioni predeterminati - delle somme dovute a titolo d'imposta (determinata in base al provvedimento originariamente impugnato), nonché dei relativi interessi da ritardata iscrizione a ruolo, calcolati fino al sessantesimo giorno successivo alla notifica dell'atto originario oggetto di impugnazione.

Il beneficio della misura in commento, quindi, consiste nello stralcio delle sanzioni collegate al tributo e agli interessi di mora, che non sono dovuti ai fini della definizione. Nell'evenienza in cui la materia del contendere riguardi, invece, proprio gli interessi di mora o le sanzioni non collegate al tributo, la definizione richiede il pagamento del 40% di tali importi in contestazione.

Eventuali importi già versati in pendenza di giudizio (secondo le regole previste per la riscossione provvisoria), nonché quelli dovuti per la rottamazione dei ruoli, devono essere scomputati dall'ammontare dovuto. Al contrario, non sorge alcun diritto al rimborso nell'evenienza in cui le somme precedentemente versate siano eccedenti rispetto a quanto dovuto per la definizione.

La presentazione della domanda di definizione non determina l'automatica sospensione processuale delle liti definibili, a tal fine dovendo il contribuente presentare una specifica istanza di sospensione del giudizio.

Per effetto della misura in commento, i termini processuali di impugnazione della sentenza o di riassunzione sono sospesi per un periodo di sei mesi, laddove essi scadano tra la data di entrata in vigore del decreto legge in commento (i.e. 24 aprile 2017) e il 30 settembre 2017.

Il processo, se la definizione va a buon fine, è dichiarato estinto, e le spese restano a carico della parte che le ha anticipate. L'eventuale diniego della definizione, che deve essere notificato entro il 31 luglio 2018 secondo le modalità previste per gli atti processuali, è impugnabile entro sessanta giorni dinanzi all'organo giurisdizionale presso il quale pende la lite.

7. Patent Box: esclusione dei marchi dal beneficio (articolo 56)

L'art. 56 del DL 50/2017 modifica il regime di *Patent Box*, introdotto dall'art. 1, commi 37-45, della L. n. 190/2014 (Legge di Stabilità per il 2015)⁽⁵⁾, escludendo i marchi dai beni immateriali agevolati. La modifica mira essenzialmente ad allineare il regime italiano alle indicazioni dell'Ocse, contenute nel Rapporto finale relative all'Azione 5, elaborato nell'ambito del progetto Beps⁽⁶⁾.

Le modifiche introdotte dal D.L. n. 50/2017

In estrema sintesi, il regime di *Patent Box* prevede, per tutti i soggetti titolari di reddito d'impresa che sostengono determinati costi di ricerca e sviluppo, la parziale detassazione⁽⁷⁾, ai fini IRES e IRAP, del reddito derivante dallo sfruttamento di qualificati beni immateriali. L'opzione ha durata quinquennale e, una volta esercitata, non è revocabile. Fino alle modifiche in commento, tra i beni immateriali agevolati erano inclusi anche i marchi di impresa, inclusi i marchi collettivi, registrati o in corso di registrazione⁽⁸⁾.

L'art. 56 del Decreto prevede ora che il regime di *Patent Box* si applica ai redditi derivanti dall'utilizzo dei seguenti beni immateriali:

- software protetto da copyright,
- brevetti industriali,
- disegni e modelli,
- processi, formule e informazioni relativi ad esperienze acquisite nel campo industriale, commerciale o scientifico giuridicamente tutelabili⁽⁹⁾.

(5) Cfr. il Decreto attuativo, D.M. 30 luglio 2015, e la Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 11/2016.

(6) Cfr. 'Countering Harmful Tax Practices More Effectively, Taking into Account Transparency and Substance', Action 5: 2015 Final Report, 5 ottobre 2015, par. 38.

(7) 50%, dal periodo 2017 (la detassazione era pari al 30% per il periodo 2015 e al 40% per il 2016).

(8) Cfr. comma 39 dell'art. 1 della L. n. 190/2014, ante modifiche, e art. 6 del D.M. 30 luglio 2015.

(9) Incluso il c.d. know how.

Inoltre, precisa che il regime si applica anche ai redditi derivanti dall'utilizzo congiunto dei beni immateriali (unicamente quelli sopra elencati), collegati tra loro da vincoli di complementarietà, ai fini della realizzazione di un prodotto o di una famiglia di prodotti o di un processo o di un gruppo di processi.

In merito alla decorrenza, il Decreto chiarisce che le nuove previsioni 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 (i.e., a decorrere dal 2017⁽¹⁰⁾);
- 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 opzioni esercitate per i primi due periodi d'imposta successivi a quelli in corso al 31 dicembre 2014 (i.e., per il 2015 e il 2016) restano valide fino a scadenza e, comunque, non oltre il 30 giugno 2021, e ad esse continuano ad applicarsi le disposizioni vigenti anteriormente alle modifiche.

Il Decreto demanda ad un apposito decreto da emanarsi la revisione del D.M. 30 luglio 2015, al fine di adeguarlo alle ultime modifiche normative e di stabilire le modalità per effettuare lo scambio spontaneo di informazioni relativo alle opzioni esercitate per i marchi d'impresa, condizione, quest'ultima, richiesta dall'Ocse nell'ambito dell'Azione 5 del Beps⁽¹¹⁾.

Considerazioni conclusive

Come detto, il DL 50/2017 rimuove una causa di incompatibilità del regime domestico di *Patent Box* con le linee guida Ocse, al fine forse anche di evitare una censura a livello comunitario, sulla base della disciplina degli aiuti di Stato. Tuttavia, rimangono residue questioni di incompatibilità con le indicazioni dell'Ocse. Infatti, il documento relativo all'Azione 5 sembra escludere, oltre ai marchi, il c.d. *know how*, in quanto non è compreso tra i beni espressamente menzionati come agevolabili. Inoltre, per quanto riguarda i marchi, l'estensione del beneficio alle opzioni esercitate fino al 31 dicembre 2016 sembra non del tutto compatibile con la c.d. *grandfathering clause*⁽¹²⁾, che richiedeva invece che nessuna nuova opzione fosse esercitata dopo il 30 giugno 2016.

8. Transfer Pricing (articolo 59)

Transfer pricing: modifiche alla disciplina interna

L'art. 59 del DL n. 50/2017 modifica la disciplina del transfer price allineandola agli standard internazionali.

(10) Si ricorda che, a decorrere dal 2017, le opzioni devono essere esercitate in dichiarazione dei redditi.

(11) Cfr. par. 62 del citato Final Report.

(12) Cfr. par. 62 e seg. del citato *Final Report*.

Il nuovo art. 110, comma 7, Tuir prevede infatti che *‘i componenti del reddito derivanti da operazioni con società non residenti in Italia, che direttamente o indirettamente controllano l'impresa, ne sono controllate o sono controllate dalla stessa società che controlla l'impresa, sono determinati con riferimento alle condizioni e ai prezzi che sarebbero stati pattuiti tra soggetti indipendenti operanti in condizioni di libera concorrenza e in circostanze comparabili, se ne deriva un aumento del reddito. La stessa regola si applica anche se ne deriva una diminuzione del reddito.’*

Per l'attuazione della nuova norma, si rimanda a un decreto che provvederà all'individuazione di linee guida ispirate alle migliori pratiche internazionali.

Condizioni e prezzi in luogo del valore normale

Nella nuova formulazione la norma fa riferimento esplicito non più al valore normale di cui all'art. 9 del Tuir, da intendersi come il prezzo o corrispettivo mediamente praticato per i beni e i servizi della stessa specie o similari, in condizioni di libera concorrenza e al medesimo stadio di commercializzazione, bensì alle condizioni e ai prezzi che sarebbero stati pattuiti tra soggetti indipendenti operanti in condizioni di libera concorrenza e in circostanze comparabili. La norma risulta, pertanto, allineata con l'art. 9 del modello OCSE di convenzione contro le doppie imposizioni con la differenza rappresentata dalla menzione espressa del fattore 'prezzi', che nelle convenzioni OCSE rimane implicitamente ricompreso tra le condizioni delle transazioni poste a confronto.

Si tratta del recepimento a livello normativo interno del principio dell'*arm's length* sancito nelle Linee guida OCSE sulla determinazione dei prezzi di trasferimento per le imprese multinazionali e le amministrazioni fiscali (la 'Linee guida'). Il recepimento risultava nei fatti già avvenuto da tempo sia sul fronte dei controlli dell'Amministrazione finanziaria, che nelle verifiche fiscali fa da anni diffusamente ricorso alle indicazioni contenute nelle Linee guida, sia sul fronte della *compliance* in materia di *transfer pricing* a carico dei contribuenti, considerati, tra l'altro, i riferimenti espliciti alle Linee guida contenuti all'interno del provvedimento sugli oneri documentali (Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 29 settembre 2010 prot. n. 2010/137654).

La riformulazione dell'art. 110, comma 7, nei nuovi termini e con esplicito riferimento alle migliori pratiche internazionali, ci si auspica possa favorire un recepimento della prassi Ocse in Italia più sistematico e condiviso da parte di tutti i soggetti interessati, vale a dire amministrazione finanziaria, giudici tributari e contribuenti.

Ciò a maggior ragione alla luce del fatto che questo recepimento riguarderà inevitabilmente anche le recenti evoluzioni subite dalle Linee guida per effetto del progetto BEPS, che, con l'intento di evitare fenomeni di erosione di base imponente e artificiosa allocazione dei profitti, hanno introdotto elementi di novità e di indubbia complessità in materia di prezzi di trasferimento.

Le rettifiche in diminuzione del reddito

Nel riformulato art. 110, comma 7, secondo periodo, viene fatto rinvio all'art. 31 *quater* del DPR 600/73, di nuova introduzione per quanto riguarda l'attuazione delle rettifiche in diminuzione del reddito a seguito di una rideterminazione dei prezzi di trasferimento.

In virtù del combinato delle due norme, è previsto che la rettifica in diminuzione del reddito possa essere riconosciuta secondo tre diverse modalità:

- 1) 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 n. 90/436/CE del 23 luglio 199;
- 2) a conclusione dei controlli effettuati nell'ambito di attività di cooperazione internazionale i cui esiti siano condivisi dagli Stati partecipanti;
- 3) a seguito di istanza da parte del contribuente, 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 sui redditi che consenta un adeguato scambio di informazioni. Resta ferma, in ogni caso, la facoltà per il contribuente di richiedere, ove ne ricorrano i presupposti, l'attivazione delle procedure amichevoli (le modalità e i termini per la presentazione dell'istanza saranno definiti da un successivo provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate).

Con la modalità di cui al numero 3), si individua, pertanto, una via alternativa che le società italiane possono percorrere per ottenere il riconoscimento in diminuzione dal proprio reddito del maggior reddito accertato in capo al soggetto estero del medesimo gruppo.

Ci si auspica che questa nuova modalità di realizzare i c.d. *corresponding adjustment*, da attivarsi su richiesta del contribuente e che presuppone una determinazione unilaterale dell'amministrazione finanziaria italiana (sebbene al ricorrere di determinati presupposti che afferiscono anche l'amministrazione finanziaria estera), si riveli più tempestiva ed efficace di altre nell'eliminazione dei dannosi fenomeni di doppia imposizione.

Contatti

Studio Associato - Consulenza legale e tributaria

Tax Professional Practice Team

it-fm-tpp@kpmg.it

kpmg.com/it

kpmg.com/socialmedia

kpmg.com/app



Lettera informativa n. 1/2017 / Tax Professional Practice

© 2017 Studio Associato - Consulenza legale e tributaria è un'associazione professionale di diritto italiano e fa parte del network KPMG di entità indipendenti affiliate a KPMG International Cooperative ("KPMG International"), entità di diritto svizzero. Tutti i diritti riservati.

Denominazione e logo KPMG sono marchi e segni distintivi di KPMG International Cooperative ("KPMG International").

Tutte le informazioni qui fornite sono di carattere generale e non intendono prendere in considerazione fatti riguardanti persone o entità particolari. Nonostante tutti i nostri sforzi, non siamo in grado di garantire che le informazioni qui fornite siano precise ed accurate al momento in cui vengono ricevute o che continueranno ad esserlo anche in futuro. Non è consigliabile agire sulla base delle informazioni qui fornite senza prima aver ottenuto un parere professionale ed aver accuratamente controllato tutti i fatti relativi ad una particolare situazione.