

Conversione in Legge del D.L. n. 50/2017: principali misure di carattere fiscale

Lettera informativa n. 2/2017 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

Il Decreto Legge n. 50 del 24 aprile 2017 (di seguito semplicemente 'il Decreto')⁽¹⁾, recante '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' (cfr. la nostra [Lettera informativa n. 1/2017](#)) è stato convertito mediante la Legge n. 96 del 21 giugno 2017, pubblicata nella Gazzetta Ufficiale n. 144 del 23 giugno u.s. ed in vigore dalla stessa data.

Riportiamo di seguito una sintesi delle principali disposizioni fiscali del Decreto, come modificate dalla Legge di conversione.

1. *Split payment* (articolo 1)

L'art. 1 del Decreto estende 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.

Durante l'esame parlamentare è stato aggiunto il comma 1-*quater* in base al quale, su richiesta dei cedenti o prestatori, i cessionari o i committenti devono rilasciare un documento attestante la loro riconducibilità a soggetti per i quali si applicano le disposizioni in commento. I cedenti e prestatori in possesso di tale attestazione sono tenuti all'applicazione del regime in esame.

Sempre per effetto delle modifiche parlamentari, sono stati esclusi dall'applicazione delle norme sullo *split payment* gli enti pubblici gestori di demanio collettivo, limitatamente alle cessioni di beni ed alle prestazioni di servizi afferenti alla gestione dei diritti collettivi di uso civico.

(1) Il Decreto è stato pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 95 del 24 aprile 2017 ed è in vigore dalla stessa data. Numerose disposizioni prevedono tuttavia specifiche decorrenze.

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 del 27 giugno 2017 sono state emanate le disposizioni di attuazione delle nuove misure nonché pubblicati gli elenchi dei soggetti a cui si applica lo *split payment*. In particolare, il suddetto D.M. ha confermato l'applicazione dello *split payment* alle società quotate nell'indice FTSE MIB della Borsa italiana ed ha previsto uno slittamento dei termini di versamento (ove dovuto) per agevolare l'adeguamento dei sistemi informativi e contabili dei nuovi soggetti a cui è stato esteso lo *split payment*. Tale slittamento è stato fissato al 16 novembre 2017 per le pubbliche amministrazioni (in relazione all'IVA esigibile dal 1 luglio al 31 ottobre 2017) ed al 18 dicembre 2017 per le altre società coinvolte (in relazione all'IVA esigibile dal 1 luglio al 30 novembre 2017).

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'art. 395 della Direttiva 2006/112/CE. A tal proposito si segnala che, con Decisione di autorizzazione 2017/784 del 25 aprile 2017, l'iniziale scadenza dell'applicazione dello *split payment*, prevista al 31 dicembre 2017, è stata prorogata al 30 giugno 2020.

Altre disposizioni per il contrasto all'evasione fiscale (articolo 1)

All'art. 1 del Decreto sono state aggiunte in sede di conversione in Legge le seguenti disposizioni (commi da 4-bis a 4-quinquies):

- a partire dal 1° gennaio 2018, una accelerazione dei rimborsi da conto fiscale, con erogazione diretta da parte di Equitalia, sui fondi di bilancio resi disponibili dall'Agenzia delle Entrate, eliminando così i tempi per l'accredito di specifici fondi da parte dell'Amministrazione finanziaria;
- un'interpretazione autentica delle prestazioni qualificate come accessorie a fini IVA, cui si applica il medesimo trattamento dell'operazione principale, con particolare riferimento alle prestazioni di trasporto di veicoli al seguito di passeggeri;
- l'estensione - a seguito di apposito Decreto - delle disposizioni in tema di solidarietà nel pagamento dell'IVA al settore dei combustibili per autotrazione.

Nuova procedura di cooperazione e collaborazione rafforzata (cd. 'web tax transitoria') (articolo 1-bis)

La Legge di conversione introduce all'interno del Decreto il nuovo art. 1-bis, che prevede una speciale procedura per le imprese multinazionali aventi certi requisiti dimensionali e che intendono definire in contraddittorio con l'amministrazione finanziaria i debiti tributari di una stabile organizzazione non dichiarata.

Più precisamente, le società ed enti non residenti di cui alla lett. d) del comma 1 dell'art. 73 del D.P.R. n. 917/1986 o 'TUIR' che (i) appartengono a gruppi multinazionali con ricavi consolidati superiori a 1 miliardo di euro annui e (ii) effettuino cessioni di beni e prestazioni di servizi nel territorio dello Stato per un ammontare superiore a 50 milioni di euro annui, avvalendosi del supporto di società residenti o stabili organizzazioni in Italia di società non residenti appartenenti al medesimo gruppo societario, possono chiedere all'Agenzia delle Entrate una valutazione della sussistenza dei requisiti che configurano la stabile organizzazione, mediante un'istanza finalizzata all'accesso al regime dell'adempimento collaborativo (cd. *cooperative compliance*)⁽²⁾.

Nel caso in cui constati la sussistenza di una stabile organizzazione in Italia, l'Agenzia delle Entrate invia al contribuente un invito al fine di definire, in contraddittorio, ai sensi dell'art. 5 del D.Lgs. n. 218/1997, i debiti tributari della stabile organizzazione per i periodi d'imposta per i quali sono scaduti i termini di presentazione delle dichiarazioni.

In tal caso, versando le somme dovute entro venti giorni dalla redazione dell'atto di accertamento con adesione, il contribuente può estinguere i debiti tributari della stabile organizzazione beneficiando di una riduzione alla metà delle sanzioni amministrative dovute, ai sensi dell'art. 2, comma 5, del D.Lgs. n. 218 del 1997 (le sanzioni sono quindi ridotte ad 1/6 del minimo). Inoltre, a seguito del versamento di imposte, sanzioni ridotte e interessi nel termine di cui sopra, il reato di omessa dichiarazione non è punibile.

In caso di mancata sottoscrizione dell'accertamento per adesione ovvero di omesso o parziale versamento delle somme dovute, il reato di omessa dichiarazione rimane punibile e il competente ufficio dell'Agenzia delle Entrate può emettere avviso di accertamento, entro il 31 dicembre dell'anno successivo a quello di notificazione dell'invito o di redazione dell'atto di adesione, e irrogare le sanzioni nella misura ordinaria. Tale accertamento si considera tempestivo anche in deroga agli ordinari termini.

I soggetti per i quali è stata constatata l'esistenza di una stabile organizzazione nel territorio dello Stato e che hanno estinto i debiti tributari come sopra, possono accedere al regime dell'adempimento collaborativo, al ricorrere degli altri requisiti previsti dal D.Lgs. n. 128 del 2015 a prescindere dall'ammontare del volume d'affari o dei ricavi della stabile organizzazione.

La procedura di cooperazione e di collaborazione rafforzata è preclusa alle società che (anche tramite i soggetti che svolgono le funzioni di supporto) abbiano avuto formale conoscenza di accessi, ispezioni e verifiche o dell'inizio di qualunque attività di controllo amministrativo o dell'avvio di procedimenti penali relativi all'ambito di applicazione dell'istanza.

Un Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate definirà le modalità di attuazione della nuova norma.

(2) Trattasi del regime di cui agli artt. 3-7 del D.Lgs. n. 128 del 2015.

La norma in questione è stata concepita come una forma di 'web tax', cosiddetta 'transitoria', destinata a colpire le multinazionali della *digital economy*. In questo senso fanno propendere anche i dossier parlamentari che la accompagnano⁽³⁾. Tuttavia, l'ambito applicativo sembra essere più ampio e quindi tale da coinvolgere società multinazionali, in presenza di determinati requisiti dimensionali, appartenenti a qualsiasi settore. Alcuni aspetti risultano non del tutto chiari, e si attendono quindi le precisazioni del Provvedimento attuativo. Ad esempio, il riferimento al conseguimento di ricavi superiori a certe soglie 'avvalendosi del supporto' di soggetti residenti o stabili organizzazioni, o il rapporto tra la procedura in questione e quella di adempimento collaborativo, nel quale l'impresa sembra entrare di diritto, in una prima fase, presentando l'istanza per valutare la sussistenza della stabile organizzazione, salvo poi potervi accedere di nuovo, una volta constatata l'esistenza di una stabile organizzazione ed assolti i debiti tributari della stessa, ma solo al ricorrere degli altri requisiti di cui al D.Lgs. n. 128 del 2015.

Detrazione IVA (articolo 2)

L'art. 2 del Decreto interviene sull'art. 19 del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 ('Decreto IVA') riducendo sensibilmente 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 Decreto 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.

Il nuovo comma *2-bis* (inserito in sede di conversione in Legge) chiarisce che la riduzione dei termini per esercitare il diritto alla detrazione si applica alle fatture ed alle bollette doganali emesse dal 1° gennaio 2017.

(3) Cfr., ad esempio, la Scheda di Lettura del Parlamento al Disegno di Legge AS2853, che accompagna la descrizione della norma in questione alla notizia dell'accertamento con adesione concluso da Google e ad una sintesi delle principali 'web tax' in esame al Parlamento. La scheda conclude chiarendo che 'a seguito della riunione G7 dei Ministri delle Finanze, tenuta a Bari il 12 e 13 maggio 2017, si demanda all'Ocse (e in particolare alla *Task Force on the Digital Economy* - TFDE) di definire nel 2018 nuove opzioni di intervento sulla tassazione delle imprese digitali'.

Disposizioni in materia di contrasto alle indebitate compensazioni (articolo 3)

Al fine di contrastare gli indebiti utilizzi in compensazione dei crediti d'imposta, l'art. 3 del Decreto 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 euro 15.000 ad euro 5.000 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⁽⁴⁾.

In sede di conversione, tale obbligo è stato esteso anche alle istanze infrannuali IVA in caso di utilizzo in compensazione di un credito superiore ad euro 5.000.

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'art. 17 del D.Lgs. n. 241 del 1997. Viene poi previsto che il modello F24 sarà scartato direttamente dal sistema se il credito d'imposta utilizzabile in compensazione sarà superiore all'importo previsto dalla norma che fissa il limite massimo dei crediti compensabili.

Per le compensazioni riguardanti l'IVA per importi superiori ad euro 5.000, è data facoltà di inoltrare del modello F24 già dal decimo giorno successivo alla presentazione della dichiarazione annuale o dell'istanza infrannuale, anziché dal sedicesimo (come previsto dalla precedente formulazione).

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.

(4) Con la Risoluzione n. 57 del 4 maggio 2017, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che le nuove regole si applicano per le dichiarazioni (anche integrative o tardive) la cui presentazione sia avvenuta successivamente al 24 aprile 2017. Per le dichiarazioni presentate in data anteriore restano applicabili le precedenti soglie di euro 15.000,00.

Nuovo regime fiscale delle locazioni brevi esteso anche alle 'piattaforme on-line' (articolo 4)

L'art. 4 del Decreto, come modificato in sede di conversione, dispone che sui redditi derivanti, a decorrere dall'1 giugno 2017, dai contratti c.d. di 'locazione breve', definita dal Decreto come la 'locazione di immobili ad uso abitativo di durata non superiore a 30 giorni, inclusi quelli che prevedono la prestazione di servizi accessori di fornitura di biancheria e di pulizia dei locali', stipulati, a decorrere dall'1 giugno 2017, da persone fisiche al di fuori dell'esercizio dell'attività d'impresa, (i) direttamente o (ii) tramite soggetti che esercitano attività di intermediazione immobiliare, ovvero (iii) tramite soggetti che gestiscono portali telematici, mettendo in contatto persone in cerca di un immobile con persone che dispongono di unità immobiliari da locare, si applicano le disposizioni relative alla cedolare secca (art. 3, del D.Lgs. n. 23/2011). Pertanto, in caso di opzione per l'imposta sostitutiva nella forma della cedolare secca, i suddetti redditi sono soggetti a tassazione mediante l'aliquota del 21 per cento. La norma si applica anche ai corrispettivi derivanti da contratti di sublocazione, nonché ai contratti stipulati dal comodatario aventi ad oggetto la concessione in godimento dell'immobile a terzi. Con regolamento da emanare saranno definiti i criteri in base ai quali la suddetta attività di locazione si presume svolta in forma imprenditoriale, ed è quindi esclusa dal regime, destinato, come sopra indicato, alle persone fisiche che agiscono al di fuori dell'impresa commerciale.

Al fine di contrastare l'evasione fiscale, sono previsti specifici obblighi, a carico dei soggetti esercenti attività di intermediazione immobiliare, anche attraverso la gestione di portali *on-line*. Infatti, tali soggetti devono trasmettere all'Agenzia delle Entrate (entro il 30 giugno dell'anno successivo) i dati relativi ai contratti conclusi tramite il loro operato, pena la applicazione di sanzioni. Ove intervengano anche nell'incasso dei corrispettivi, devono operare sull'ammontare incassato, in qualità di sostituti d'imposta, una ritenuta del 21 per cento (che, in assenza di opzione per la cedolare secca, è a titolo d'acconto) all'atto del pagamento al beneficiario, provvedere al relativo versamento entro il 16 del mese successivo all'incasso, mediante modello F24, e inviare la certificazione ai sensi dell'articolo 4 del D.P.R. n. 322/1998. Infine, sono responsabili degli obblighi di pagamento dell'imposta di soggiorno.

Il comma 5-*bis*, introdotto in sede di conversione, prevede che gli intermediari non residenti adempiono agli obblighi di cui sopra:

- se possiedono una stabile organizzazione in Italia, tramite la stabile organizzazione stessa;
- se riconosciuti privi di stabile organizzazione, tramite un rappresentante fiscale appositamente nominato, individuato tra i soggetti che operano la ritenuta sui redditi di lavoro dipendente, ai sensi dell'articolo 23 del D.P.R. n. 600 del 1973.

La disciplina attuativa della nuova normativa, insieme a quella relativa alla trasmissione e conservazione dei dati da parte degli intermediari, saranno adottate con Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate, da emanarsi entro novanta giorni dall'entrata in vigore del Decreto (ossia entro il 23 luglio). Come chiarito dall'Agenzia delle Entrate⁽⁵⁾, l'applicazione della norma non è subordinata alla emanazione di tali disposizioni attuative, ma opera per i redditi derivanti dai contratti di locazione breve stipulati a decorrere dall'1 giugno 2017.

La norma è stata concepita con l'intento di combattere l'evasione nel comparto delle 'locazioni brevi' e l'inclusione nel campo applicativo della norma dei corrispettivi rivenienti da contratti che prevedono, oltre alla locazione, la prestazione dei servizi di biancheria e pulizia locali, mira a favorire l'emersione di materia imponibile nei casi in cui la concessione in godimento dell'immobile, integrata da tali servizi accessori, è riconducibile ad un'attività alberghiera.

Il riferimento ai soggetti che gestiscono portali telematici, mettendo in contatto persone in cerca di un immobile con persone che dispongono di unità immobiliari da locare, è stato inserito dalla Legge di conversione, al fine di coinvolgere i gestori delle piattaforme *on-line*, anche non residenti, i quali, sempre per effetto della Legge di Conversione, sono tenuti ad agire come sostituti di imposta ed a porre in essere i conseguenti adempimenti. Questa previsione ha suscitato reazioni di dissenso da parte degli operatori coinvolti, che dovranno adeguare tempestivamente le proprie procedure e organizzazioni.

ACE: rideterminazione delle aliquote (articolo 7)

La Legge n. 96 modifica l'art. 7 del Decreto, sopprimendo le norme che, per il calcolo del beneficio, introducevano una base di riferimento mobile, e sostituendole con una riduzione delle aliquote ACE. Pertanto, dal 2018, per i soggetti 'solari', l'aliquota per il calcolo del rendimento nozionale del nuovo capitale proprio è fissata all'1,5 per cento in luogo del 2,7 per cento, mentre per il periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2017 è fissata nella misura dell'1,6 per cento, in luogo del 2,3 per cento⁽⁶⁾. La determinazione dell'acconto IRES relativo al periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2016 con il metodo c.d. storico⁽⁷⁾ è effettuata considerando, quale imposta del periodo precedente, quella che si sarebbe determinata applicando le nuove disposizioni e, pertanto, tenendo conto del coefficiente all'1,6 per cento.

Incremento delle aliquote IVA (articolo 9)

L'art. 9 del Decreto modifica gli aumenti di aliquote IVA disposti dalla Legge di Stabilità 2017 prevedendo che l'aliquota ridotta:

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

(5) cfr. l'Audizione del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 4 maggio 2017, p. 21.

(6) Le misure del 2,3 e 2,7 per cento erano state previste dalla Legge di Bilancio per il 2017 (L. n. 232/2016). La L. n. 96 non interviene invece sul coefficiente previsto per il 2016 (i.e. 4,75 per cento), che rimane quindi tale.

(7) Per i soggetti solari, si tratta dell'acconto relativo al 2017, i cui termini di versamento scadono il 30 giugno.

L'aliquota ordinaria:

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

Estensione dell'ambito di applicazione del reclamo e della mediazione tributaria (articolo 10)

Con l'art. 10 del Decreto 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 ad euro 50.000,00, in luogo degli attuali euro 20.000,00.

Inoltre, il comma 1-*bis* del medesimo articolo ha espressamente escluso dall'ambito di applicazione della procedura in oggetto le controversie concernenti i tributi costituenti risorse proprie tradizionali dell'UE.

Definizione agevolata delle controversie tributarie (articolo 11)

L'art. 11 del Decreto 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, attivate tramite ricorso notificato a controparte entro la data di entrata in vigore del Decreto stesso (*i.e.* 24 aprile 2017)⁽⁸⁾.

Inoltre, il comma 1-*bis* ha sancito, in capo agli enti territoriali, la facoltà di adottare, entro il 31 agosto 2017, le disposizioni in materia di definizione agevolata delle controversie tributarie pendenti in cui è parte l'ente territoriale stesso.

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 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.

(8) Sono inclusi anche quei giudizi che rientravano nell'ambito applicativo della rottamazione dei ruoli, disciplinata dagli artt. 6 e 6-ter del D.L. n. 193/2016, e ciò a prescindere dall'adesione preventiva del contribuente a quest'ultimo istituto. A tal proposito, si rileva che il Decreto, nella sua formulazione definitiva, ha soppresso il rapporto di pregiudizialità generalizzata della sanatoria delle liti alla definizione degli affidamenti a Equitalia. Tuttavia è disposto che il contribuente, nel caso in cui si sia già avvalso della sanatoria dei ruoli, potrà fruire della sanatoria delle liti solo unitamente alla prima.

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⁽⁹⁾ - 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 per cento 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⁽¹⁰⁾.

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 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.

(9) La prima rata, pari al 40 per cento del totale delle somme dovute, entro il 30 settembre 2017; la seconda rata, pari all'ulteriore 40 per cento, entro il 30 novembre 2017; ed infine, la terza ed ultima rata, pari al residuo 20 per cento, entro il 30 giugno 2018.

(10) L'istanza di sospensione del giudizio deve contenere la dichiarazione espressa del contribuente di volersi avvalere della definizione. A seguito della presentazione dell'istanza di sospensione, il processo resta sospeso fino al 10 ottobre 2017 per consentire all'interessato di avvalersi della sanatoria o fino al 31 dicembre 2018 nell'ipotesi in cui la procedura di definizione sia completata, ovvero la domanda sia stata presentata e l'importo dovuto regolarmente assolto.

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

La Legge n. 96 non apporta sostanziali modifiche all'art. 56 del Decreto. Pertanto, l'esclusione dei marchi dai beni immateriali agevolati ai fini del *Patent Box*, di cui alla nostra L1 n. 1 del 2017 risulta confermata. Resta invariata anche la decorrenza della modifica:

- per i soggetti con esercizio coincidente con l'anno solare, per le opzioni esercitate successivamente al 31 dicembre 2016 (*i.e.* a decorrere dal reddito 2017⁽¹¹⁾);
- per i soggetti con esercizio non coincidente con l'anno solare, 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.

Alle opzioni esercitate per i primi due periodi d'imposta successivi a quello in corso al 31 dicembre 2014 (*i.e.*, per il 2015 e il 2016, per i soggetti 'solari') continuano ad applicarsi le disposizioni vigenti anteriormente alle modifiche fino alla scadenza del quinquennio e, comunque, non oltre il 30 giugno 2021 (*cd. grandfathering*).

Un apposito Decreto da emanarsi aggiornerà il D.M. 30 luglio 2015, attuativo del regime di *Patent Box*.

L'esclusione dei marchi mira essenzialmente ad allineare il regime italiano alle indicazioni dell'Ocse⁽¹²⁾. Il regime di *Patent Box* rimane invece applicabile ai redditi derivanti dal *know-how*, sebbene questo lo renda ancora non del tutto conforme con le indicazioni dell'Ocse⁽¹³⁾.

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

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

(13) cfr. il par. 37 del citato Action 5, Final Report.

Transfer Pricing più in linea con le indicazioni dell'Ocse (articolo 59)

L'articolo 59 del Decreto modifica la disciplina del *Transfer Pricing* italiano (art. 110, comma 7, del TUIR) sostituendo il concetto di valore normale e introducendo il principio di libera concorrenza (*arm's length principle*) utilizzato nelle linee guida Ocse sui prezzi di trasferimento.

Il Ministero dell'Economia e delle Finanze fornirà orientamenti sull'applicazione delle nuove regole, tenendo conto delle migliori pratiche internazionali.

In virtù di un'ulteriore norma introdotta dallo stesso articolo 59 (art. 31-*quater* D.P.R. n. 600/73), le rettifiche dei prezzi di trasferimento che determinano una riduzione del reddito non saranno più condizionate alla conclusione di una procedura di accordo amichevole (MAP) ma potranno essere effettuate:

- a conclusione di controlli effettuati nell'ambito di attività di cooperazione internazionale i cui esiti siano condivisi dagli Stati partecipanti;
- in seguito alla presentazione di una istanza da parte del contribuente (secondo modalità ancora da stabilire a cura dell'autorità fiscale italiana), 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 che consenta un adeguato scambio di informazioni.

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. 2/2017 / 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.