



CONFINDUSTRIA

Novità fiscali

Marzo 2018

Aprile 2018

"C'è vero progresso solo quando i vantaggi di una nuova tecnologia diventano per tutti."
-H. Ford

IRES/IRPEF

1. Adeguamento della disciplina del consolidato nazionale al DL n. 193/2016 (DM 1 marzo 2018)
2. Premi di risultato e welfare aziendale (Circ. n. 5/E/2018)
3. Detrazione per lavori antisismici eseguiti su immobili destinati alla locazione (Ris. n. 22/E/2018)
4. Chiarimenti assistenza fiscale modelli 730 (Circ. n. 4/E/2018)

IVA

5. Modifica del modello per la comunicazione dei dati delle liquidazioni periodiche IVA (Prov. n. 62214/2018)
6. Possibile il cumulo delle sanzioni IVA (Causa C-524/15)
7. Il termine di decadenza del rimborso IVA non deve ostacolare l'esercizio dello stesso (Causa C-533/16)
8. Credito IVA valido anche con dichiarazione tardiva (Cass. n. 6488/2018)
9. Condanna per bancarotta per amministratori che emettono fatture false (Cass. n. 11956/2018)
10. Studi di settore compatibili con la normativa europea (Causa C-648/16)

IRAP

11. Specifiche tecniche per trasmissione dati IRAP (Prov. n. 64432/2018)

VARIE

12. Chiarimenti MiSE relativi alle istanze di accesso alle agevolazioni in favore delle imprese localizzate nelle ZFU del Centro Italia (Circ. MiSE n. 144220/2018)
13. Chiarimenti MiSE agevolazioni ZFU nella regione Lombardia (Circ. MiSE n. 144225/2018)
14. Approvato l'OIC 11 "Finalità e postulati del bilancio d'esercizio"

INTERNAZIONALE

15. Consultazione pubblica sul transfer pricing
16. Entrata in vigore della Convenzione BEPS
17. Rapporto intermedio dell'OCSE sulla tassazione dell'economia digitale
18. Pacchetto della Commissione Europea in materia di tassazione dell'economia digitale

ATTIVITA' DELL'AREA

19. Gruppi fiscali
20. Seminari Legge di Bilancio 2018

IRES/IRPEF

1. Adeguamento della disciplina del consolidato nazionale al DL n. 193/2016 (DM 1 marzo 2018)

Il decreto ministeriale 1° marzo 2018 reca la revisione delle disposizioni attuative del regime opzionale di tassazione del consolidato nazionale di cui agli articoli da 117 a 128 del TUIR.

L'attività di revisione consegue alle modifiche introdotte dall'articolo 7-quater del DL n. 193/2016 che, al fine di semplificare gli adempimenti dei contribuenti, ha stabilito che l'opzione, al termine del triennio di validità, si intende tacitamente rinnovata per un altro triennio, a meno che non sia espressamente revocata.

Secondo quanto precisato dal DM in esame, l'esercizio congiunto dell'opzione per la tassazione di gruppo è comunicato dalla società controllante all'Agenzia delle Entrate con la dichiarazione dei redditi presentata nel periodo d'imposta a decorrere dal quale si intende esercitare l'opzione, con indicazione di denominazione e codice fiscale delle società che esercitano l'opzione, in qualità di controllante o controllate, l'individuazione delle società che hanno versato gli acconti, nonché del criterio per la ripartizione delle perdite in caso di interruzione anticipata della tassazione consolidata o di revoca dell'opzione.

Si ricorda che, in caso di revoca dell'opzione, le perdite fiscali risultanti dalla dichiarazione di gruppo possono essere computate in diminuzione del reddito complessivo globale dei periodi d'imposta successivi. In alternativa, possono essere attribuite alle società che le hanno prodotte, al netto di quelle utilizzate e nei cui confronti viene meno il requisito del controllo.

A tal riguardo nel DM si specifica che la consolidante è tenuta a comunicare all'Agenzia delle Entrate l'importo delle perdite residue attribuite a ciascun soggetto con la dichiarazione presentata nel periodo d'imposta a decorrere dal quale si esercita la revoca.

Tra gli altri aspetti disciplinati dal decreto, si segnala la previsione, di natura espressamente interpretativa, dell'articolo 6 in materia di *patent box*, ove si precisa l'equiparazione tra le modalità di calcolo del nexus ratio dei soggetti integrati nel consolidato e di quelli non legati da rapporti partecipativi.

In particolare, l'attenzione è rivolta all'articolo 9, comma 4, lettera b) del DM 28 novembre 2017: il costo complessivo del bene immateriale è considerato al netto dei costi sostenuti dall'impresa per l'acquisizione, anche mediante licenza di concessione in uso, del bene immateriale agevolato già acquisito a titolo originario da società consolidate che detengono, direttamente o indirettamente, la partecipazione totalitaria al capitale di tale impresa o il cui capitale è, direttamente o indirettamente, totalmente detenuto da tale impresa o dalla società che detiene interamente il capitale di tale impresa; è necessario che per tali società i requisiti del possesso della partecipazione totalitaria e della tassazione

consolidata sussistano ininterrottamente a partire dall'esercizio in cui sono stati sostenuti i costi rilevanti.

2. Premi di risultato e welfare aziendale ([Circ. n. 5/E/2018](#))

Il 29 marzo 2018 è stata pubblicata la circolare n. 5/E dell'Agenzia delle Entrate che fornisce importanti chiarimenti interpretativi sulle novità in materia di premi di risultato e di welfare introdotte dalla Legge di Bilancio 2017 (L. n. 232/2016) e dalla Legge di Bilancio 2018 (L. n. 205/2017).

Rinviando ad una futura nota di commento per maggiori approfondimenti, si segnala, in sintesi, che l'Agenzia delle Entrate ha condiviso le soluzioni interpretative che Confindustria aveva suggerito con riguardo le modalità di verifica del **requisito del risultato incrementale** - requisito richiesto per l'applicazione dell'imposta sostitutiva sui premi di risultato - rispetto al raggiungimento degli obiettivi di performance previsti dal contratto per l'erogazione del premio.

Parimenti utili sono state le precisazioni concernenti le modalità di recupero dell'imposta sostitutiva **su acconti o anticipazioni di premi di risultato**, erogati nel periodo di maturazione. Nella circolare n. 28/E del 2016 era stato confermato l'obbligo di assoggettare tali somme a tassazione ordinaria, qualora l'impresa non fosse stata in grado di riscontrare i requisiti per l'applicazione della tassazione sostitutiva entro il termine per le operazioni di conguaglio.

Ciò obbligava il dipendente a presentare un'apposita istanza di rimborso all'Agenzia delle Entrate per recuperare le maggiori imposte subite ed attendere, così, i lunghi tempi per la sua liquidazione. Per superare tali criticità, l'Agenzia delle Entrate, su espressa richiesta di Confindustria, ha riconosciuto nella circolare n. 5/E la possibilità per il sostituto di imposta di trasmettere una nuova Certificazione Unica, senza applicazione di sanzioni, per consentire ai dipendenti di recuperare immediatamente la tassazione sostitutiva già nel modello 730 precompilato.

3. Detrazione per lavori antisismici eseguiti su immobili destinati alla locazione ([Ris. n. 22/E/2018](#))

L'Agenzia delle Entrate, con la risoluzione n. 22/E del 12 marzo u.s., ha chiarito che il c.d. "sisma bonus" può essere riconosciuto anche per interventi riguardanti immobili non utilizzati direttamente ai fini produttivi da parte della società, ma destinati alla locazione.

In particolare, l'Agenzia ha innanzitutto ricordato che, per essere oggetto di interventi agevolabili, gli immobili devono essere localizzati nelle zone sismiche 1, 2 o 3, che le spese devono essere sostenute dal 1° gennaio 2017 al 31 dicembre 2021 e devono essere destinati ad uno specifico utilizzo (Ris. n. 29/E/2013).

Con riguardo alle modalità di utilizzo dell'immobile, l'agevolazione si applica alle costruzioni adibite "*ad abitazione principale o ad attività produttive*", al fine di privilegiare gli immobili in cui è maggiormente probabile che si svolga la vita familiare e lavorativa delle persone. Inoltre, l'Agenzia fornisce una interpretazione ampia della nozione di immobili

produttivi, stante la finalità della disposizione tesa a tutelare le persone prima ancora del patrimonio, includendovi tutte le unità immobiliari in cui sono svolte attività agricole, professionali, produttive di beni e servizi, commerciali o non commerciali.

In ragione di ciò, l'Agenzia ritiene possa intendersi l'ambito oggettivo in senso ampio, comprendendo perciò anche gli immobili non utilizzati direttamente ma destinati alla locazione.

Tale chiarimento assume particolare rilevanza perché, come noto, l'Agenzia delle Entrate ha assunto in passato una posizione opposta con riguardo alla detrazione per il risparmio energetico (c.d. Ecobonus).

Infatti, nelle risoluzioni nn. 340/E e 303/E del 2008, sono state escluse le società immobiliari di gestione dalla fruizione della predetta agevolazione, relativamente agli immobili destinati ad essere locati a terzi o agli immobili "merce" che formano l'oggetto dell'attività di impresa.

4. Chiarimenti assistenza fiscale modelli 730 ([Circ. n. 4/E/2018](#))

Con la circolare n. 4/E del 12 marzo 2018, l'Agenzia delle Entrate ha fornito un'analisi del flusso telematico relativo ai dati contabili dei modelli 730 (modelli 730-4):

- trasmessi all'Agenzia delle Entrate dai CAF, dai professionisti abilitati e dai sostituti d'imposta che prestano assistenza fiscale;
- oppure relativi ai modelli 730 precompilati presentati direttamente dai contribuenti via web.

In particolare, la suddetta circolare esamina, tra gli altri, i seguenti aspetti:

- le modalità con cui i sostituti d'imposta devono comunicare la scelta o la modifica della sede telematica dove ricevere i risultati contabili contenuti nei modelli 730-4;
- la gestione dei dati contabili dei modelli 730-4 trasmessi all'Agenzia delle Entrate da parte dei soggetti che hanno prestato assistenza fiscale (attestazione dei modelli 730-4 disponibili, di quelli non disponibili e di quelli sottoposti ai controlli preventivi);
- le procedure di controllo preventivo ai sensi dell'articolo 5, comma 3-bis del DLGS n. 175/2014, previste in relazione alle diverse modalità di presentazione dei modelli 730 e di comunicazione dei corrispondenti risultati contabili;
- le modalità con cui i sostituti d'imposta, a seguito della ricezione dei risultati contabili da parte dell'Agenzia delle Entrate, devono effettuare i conguagli sulle retribuzioni o altri emolumenti corrisposti;
- le condizioni e i termini con cui i sostituti d'imposta possono esercitare il diniego di effettuare il conguaglio sulle retribuzioni o altri emolumenti corrisposti.

IVA

5. Modifica del modello per la comunicazione dei dati delle liquidazioni periodiche IVA (Prov. n. 62214/2018)

Il provvedimento n. 62214 del 21 marzo 2018 dell'Agenzia delle Entrate approva il modello per la comunicazione dei dati delle liquidazioni periodiche IVA, le relative istruzioni e le specifiche tecniche per la trasmissione telematica dei dati e sostituisce il modello adottato il 27 marzo 2017.

Il nuovo modello si utilizzerà a partire dalle comunicazioni relative al primo trimestre dell'anno di imposta 2018, da presentare entro il 31 maggio 2018. Tra le novità, rispetto al precedente modello, si annoverano la casella dedicata alle "operazioni straordinarie", da compilare nei casi in cui l'avente causa indichi un credito maturato dal dante causa, e la casella dedicata ad indicare il metodo di calcolo del acconto IVA.

6. Possibile il cumulo delle sanzioni IVA (Causa C-524/15)

La Corte di Giustizia con la sentenza C-524/15 del 20 marzo 2018 ha stabilito che il principio del *ne bis in idem* non osta ad una normativa nazionale in forza della quale è possibile avviare procedimenti penali a carico di una persona per omesso versamento dell'IVA dovuta entro i termini di legge, qualora a detta persona sia già stata irrogata una sanzione amministrativa definitiva per i medesimi fatti. Tuttavia, è necessario assicurare il rispetto del principio di proporzionalità in base al quale la sanzione complessiva non debba superare la gravità del reato.

A tal riguardo, i giudici europei ritengono che la normativa nazionale italiana prevede condizioni idonee a garantire che le autorità competenti limitino la severità delle sanzioni imposte a quanto strettamente necessario rispetto la gravità del reato commesso.

In definitiva, la Corte ha ritenuto compatibile con l'ordinamento europeo una normativa nazionale che prevede la possibilità di instaurare un procedimento penale per omesso versamento di IVA qualora allo stesso soggetto sia già stata inflitta, per i medesimi fatti, una sanzione amministrativa definitiva di natura penale, purché vi sia un interesse generale tale da giustificare un simile cumulo e sia strettamente necessario ai fini della realizzazione dell'obiettivo.

Resta fermo che sarà compito del giudice valutare di volta in volta che l'onere a carico dell'interessato non sia eccessivo rispetto alla gravità del reato commesso.

7. Il termine di decadenza del rimborso IVA non deve ostacolare l'esercizio dello stesso (Causa C-533/16)

La Corte di Giustizia europea, nella causa C-533/16 del 21 marzo 2018, ha stabilito che il termine di decadenza per richiedere il rimborso IVA decorre non già dalla data di consegna dei beni, ma da quella successiva in cui il soggetto passivo è venuto in possesso della fattura corretta.

Il caso concreto riguarda due società slovacche che, tra il 2004 e il 2010, cedono ad una società tedesca stampi per la produzione di fari per autovetture ed emettono fatture senza applicazione dell'IVA, considerando che non si trattasse di cessioni di beni, ma di compensazioni finanziarie, esenti da IVA.

Tuttavia, nel 2011 tali società, constatando che il loro modo di procedere non era conforme alla normativa interna, rimettono le fatture applicando l'IVA dovuta dalla società tedesca per le cessioni dei beni in questione.

L'ufficio imposte slovacco accoglie parzialmente la richiesta di rimborso dell'IVA pagata dalle società acquirenti, respingendola nei limiti in cui tale domanda riguardava il periodo compreso tra il 2004 e il 2006, essendo decorso il periodo di cinque anni dalla data di effettuazione delle cessioni; periodo previsto dal diritto nazionale, per poter esercitare il diritto al rimborso.

Adita la Corte di Giustizia, i giudici europei hanno precisato che è vero che, ai sensi dell'articolo 167 della direttiva 2006/112, il diritto alla detrazione dell'IVA sorge alla data in cui l'imposta diventa esigibile, tuttavia l'esercizio di tale diritto è possibile solo a partire dal momento in cui il soggetto passivo è in possesso di una fattura.

Nel caso di specie, solo nel 2011, con la regolarizzazione delle fatture, sono state soddisfatte le condizioni sostanziali e formali che danno diritto alla detrazione dell'IVA. Di conseguenza, in circostanze nelle quali l'IVA è fatturata al soggetto passivo e versata da quest'ultimo diversi anni dopo la cessione dei beni di cui trattasi, non è conforme alla normativa comunitaria la disposizione nazionale che ostacoli il diritto al rimborso dell'IVA, in forza di un termine di decadenza che sarebbe iniziato a decorrere dalla consegna dei beni e, addirittura, scaduto prima della data di fatturazione.

8. Credito IVA valido anche con dichiarazione tardiva (Cass. n. 6488/2018)

La sentenza n. 6488 del 16 marzo 2018 della Cassazione ha statuito che, in caso di omessa dichiarazione del credito IVA nell'anno di competenza, il contribuente può far valere la detrazione al più tardi con la dichiarazione relativa al secondo anno successivo a quello in cui è sorto il diritto (termine di detrazione in vigore alla data di effettuazione delle operazioni).

I giudici di legittimità riportano un passaggio di una sentenza resa dalle Sezioni Unite (n. 17757 del 2016), le quali hanno affermato che *“la neutralità dell'IVA comporta che, pur in mancanza di dichiarazione annuale, l'eccedenza di imposta (...) sia riconosciuta dal giudice tributario se siano rispettati dal contribuente tutti i requisiti sostanziali per la detrazione”*.

La sussistenza di tali requisiti esclude la rilevanza dell'assenza di quelli formali purché sia rispettato il termine di due anni per l'esercizio del diritto di detrazione, disposto dall'articolo 19 del DPR n. 633/1972 nella

formulazione vigente alla data di effettuazione delle operazioni che hanno generato tale credito IVA. Pertanto il diritto alla detrazione non può essere negato a seguito di controllo formale automatizzato da parte dell'Amministrazione finanziaria, laddove, pur non avendo il contribuente presentato la dichiarazione annuale per il periodo di maturazione del credito IVA, si dimostri che il soggetto passivo, in quanto acquirente, abbia il diritto di recuperare l'imposta pagata a titolo di rivalsa.

9. Condanna per bancarotta per amministratori che emettono fatture false (Cass. n. 11956/2018)

La Cassazione, con sentenza n. 11956 del 15 marzo u.s., ha condannato per bancarotta gli amministratori di fatto e l'amministratore unico di una srl fallita, con l'accusa di aver provocato il dissesto della società a seguito dell'emissione di fatture false per un valore di oltre 6 milioni di euro al fine di abbattere l'imponibile e creare un credito IVA nelle relative dichiarazioni fiscali.

La bancarotta fraudolenta include tra le condotte sanzionabili quella di aver cagionato, per effetto di operazioni dolose, il fallimento della società, estendendo l'ambito di applicazione della legge fallimentare a condotte ascrivibili agli organi di amministrazione e controllo.

Tale formulazione della condotta può ricomprendere varie modalità di realizzazione. Una di queste è stata ravvisata dalla Corte di Cassazione nella formazione di fatture false da parte degli amministratori; nello specifico, dal nesso causale tra la frode fiscale e il successivo dissesto della società. I giudici di legittimità ritengono che l'onere probatorio dell'accusa si esaurisca nella dimostrazione dell'astratta prevedibilità del fallimento quale effetto dell'azione illecita.

10. Studi di settore compatibili con la normativa europea (Causa C-648/16)

Le conclusioni dell'avvocato generale della Corte di Giustizia UE sulla causa C-648/16 depositata il 22 marzo u.s., affronta il tema della compatibilità del sistema IVA europeo con la normativa nazionale italiana che consente di accertare l'imposta dovuta da un contribuente mediante il metodo induttivo degli studi di settore.

Il caso di specie riguarda una professionista la quale, ricevuto un avviso di accertamento, contesta che lo studio di settore applicato nei suoi confronti non fosse quello corretto e che l'IVA richiesta non considerasse l'effettiva attività svolta.

Dalle conclusioni emerge che l'utilizzo degli studi di settore rientra nel margine di discrezionalità che la direttiva IVA riconosce agli Stati membri nell'individuare le misure e le sanzioni appropriate per assicurare la riscossione dell'imposta e prevenire l'evasione. A tal riguardo, l'avvocato generale chiarisce che l'utilizzo dello studio di settore non viola i principi di proporzionalità e neutralità fiscale dell'IVA, in quanto resta sempre possibile esercitare la detrazione sulla maggiore imposta addebitata a titolo

di rivalsa.

Inoltre si chiarisce che le risultanze da studi di settore, trattandosi di presunzioni semplici, sono soggette alla valutazione del giudice e implicano l'apertura di un contraddittorio nell'ambito del quale, l'Amministrazione finanziaria ha l'onere di provare specificamente le violazioni mentre, il contribuente, ha l'onere di fornire la prova contraria.

IRAP

11. *Specifiche tecniche per trasmissione dati IRAP (Prov. n. 64432/2018)*

Con provvedimento del 30 gennaio 2018 è stato approvato il modello di dichiarazione "IRAP 2018" con le relative istruzioni da utilizzare per la dichiarazione relativa all'anno 2017.

Il provvedimento n. 64432 del 22 marzo u.s. definisce le specifiche tecniche (Allegato A) da utilizzare per la trasmissione alle Regioni e alle Province autonome in cui ha sede il domicilio fiscale del soggetto passivo, ovvero dove viene ripartito il valore della produzione netta, delle dichiarazioni IRAP.

VARIE

12. *Chiarimenti MiSE relativi alle istanze di accesso alle agevolazioni in favore delle imprese localizzate nelle ZFU del Centro Italia (Circ. MiSE n. 144220/2018)*

La circolare del Ministero dello Sviluppo Economico n. 144220 del 5 marzo 2018 fornisce chiarimenti in merito alle modalità e termini di presentazione delle istanze di accesso alle agevolazioni in favore delle imprese e dei titolari di reddito di lavoro autonomo localizzati nella Zona franca urbana dell'Italia centrale colpita dagli eventi sismici il 24 agosto 2016, disciplinata dall'articolo 1, commi 745 e 746 della Legge 27 dicembre 2017, n. 205 (Legge di Bilancio 2018) e inizialmente istituita dall'articolo 46 del DL n. 50/2017.

La Legge di Bilancio 2018 ha esteso le agevolazioni ai soggetti che hanno la sede principale o l'unità locale nei comuni delle regioni Lazio, Umbria, Marche e Abruzzo colpiti dal sisma del 26 e del 30 ottobre 2016. Per poter beneficiare dell'agevolazione, i soggetti devono dimostrare di aver subito nel periodo dal 1° novembre 2016 al 28 febbraio 2017 una riduzione del fatturato almeno pari al 25% rispetto al corrispondente periodo dell'anno precedente.

La circolare in commento chiarisce che, per poter beneficiare dell'agevolazione, le imprese devono essere costituite entro il 28 febbraio 2016 e che sono esclusi i soggetti che hanno già ottenuto le medesime agevolazioni di cui all'articolo 46, comma 2, del DL n. 50/2017. Le istanze possono essere presentate dal 12 marzo 2018 al 27 marzo 2018.

Inoltre, ha previsto che l'esonero dal versamento dei contributi previdenziali e assistenziali sulle retribuzioni da lavoro dipendente spetta anche ai titolari di imprese individuali o di imprese familiari che hanno subito una riduzione del fatturato almeno pari al 25% nel periodo dal 1° settembre 2016 al 31 dicembre 2016, rispetto al corrispondente periodo dell'anno 2015. In questi casi le istanze possono essere presentate dal 4 aprile 2018 al 20 aprile 2018.

Confindustria, sulla base di alcune sollecitazioni pervenute, ha chiesto al MiSE ulteriori chiarimenti in merito alla possibile ammissione delle imprese attive entro il 31 dicembre 2017 (start-up) e delle imprese costituite ed attive alla data del 20 novembre 2017 che non hanno presentato l'istanza secondo i termini e le modalità della Circolare n. 99473. Su questo ultimo punto, si è ribadito che dalla lettura della norma non sembra emergere un orientamento restrittivo, poiché l'articolo 1, comma 745, della Legge 27 dicembre 2017, n. 205, recita "*Le agevolazioni...spettano anche ai soggetti...*", non escludendo, quindi, esplicitamente la possibilità di presentare istanza ai sensi della circolare n. 99473.

13. Chiarimenti MiSE agevolazioni ZFU nella regione Lombardia ([Circ. MiSE n. 144225/2018](#))

La circolare MiSE n. 144225, pubblicata il 5 marzo u.s., fornisce chiarimenti in merito alle modalità di fruizione delle agevolazioni in favore delle microimprese localizzate nella ZFU nella regione Lombardia.

Viene precisato che le imprese che intendono beneficiare della proroga per l'anno 2017 e che alla data del 6 marzo 2018 non hanno ancora presentato richiesta al Ministero, possono effettuare un'unica comunicazione per le annualità 2017, 2018 e 2019, utilizzando il modello allegato alla circolare.

14. Approvato l'OIC 11 "Finalità e postulati del bilancio d'esercizio"

L'Organismo Italiano di Contabilità (OIC) ha approvato il principio contabile OIC 11 che disciplina nei principi contabili nazionali i seguenti postulati del bilancio: prudenza, prospettiva della continuità aziendale, rappresentazione sostanziale, competenza, costanza nei criteri di valutazione, rilevanza, comparabilità.

Gli effetti del nuovo principio contabile si applicano ai bilanci che hanno inizio a partire dal 1 gennaio 2018 o da data successiva, ma è anche consentita l'applicazione anticipata: le regole relative alla prospettiva della continuità aziendale si applicano ai bilanci che hanno inizio a partire dal 1 gennaio 2017 o data successiva.

Nei casi in cui i principi OIC non contengano una disciplina per fatti aziendali specifici, la società può fare riferimento innanzitutto, in via analogica, alle disposizioni contenute negli altri principi contabili nazionali che trattano casi simili e, in seconda battuta, ai postulati del bilancio.

INTERNAZIONALE

15. Consultazione pubblica sul transfer pricing

Dal 21 febbraio al 21 marzo u.s. il Ministero dell'Economia e delle Finanze ha indetto una consultazione pubblica in materia di prezzi di trasferimento a seguito delle novità introdotte sul tema dal progetto BEPS e delle modifiche apportate, tramite l'articolo 59 del DL n. 50/2017, riguardanti l'articolo 110, comma 7 del TUIR e l'introduzione del nuovo articolo 31-quater del DPR n. 600/1973.

I documenti oggetto della consultazione sono stati :

- lo schema di decreto ministeriale richiamato dal comma 7 dell'articolo 110 del TUIR – recante nuove linee guida in materia di prezzi di trasferimento;
- lo schema di provvedimento direttoriale previsto dall'articolo 31-quater del DPR n. 600/1973 – relativo alle modalità e termini di presentazione dell'istanza da parte del contribuente per la richiesta unilaterale di rettifiche in diminuzione del reddito imponibile in Italia a fronte di rettifiche estere;
- la traduzione in lingua italiana delle parti rilevanti delle nuove linee guida OCSE sui prezzi di trasferimento.

Confindustria ha partecipato alla consultazione con il contributo delle imprese associate, è stato infatti redatto e inviato al Ministero un documento contenente varie osservazioni sui documenti sopracitati. Il contributo di Confindustria, pubblicato dal MEF, [è accessibile sul relativo sito istituzionale](#).

16. Entrata in vigore della Convenzione BEPS

Il 22 marzo u.s., con la ratifica da parte della Slovenia, la Convenzione Multilaterale prevista dall'azione 15 del progetto BEPS dell'OCSE (*Multilateral Convention to Implement Tax Treaty Related Measures to Prevent Base Erosion and Profit Shifting* di seguito "*Multilateral Instrument*" o "*MLI*") ha raggiunto il numero minimo di ratifiche previsto, ed è di conseguenza entrata ufficialmente in vigore tra i ratificanti (prima della Slovenia avevano depositato i relativi strumenti l'Austria, l'Isola di Man, Jersey e la Polonia).

La Convenzione Multilaterale è destinata a dare attuazione coordinata alle modifiche concordate nell'ambito del progetto BEPS riguardanti le vigenti Convenzioni contro le doppie imposizioni (sia con riferimento ai minimum standard previsti nelle azioni 6 e 14 – abuso dei trattati e risoluzione delle controversie – sia con riguardo alle altre misure, quali quelle in tema di MAP, ibridi e stabili organizzazioni), evitando così la rinegoziazione bilaterale dei singoli accordi tra i Paesi coinvolti.

Per quanto riguarda l'efficacia delle disposizioni contenute nello strumento Multilaterale, l'articolo 35 dello stesso stabilisce che produrranno effetto:

- per le imposte prelevate con ritenute alla fonte, quando il fatto generatore delle imposte (in genere, il pagamento) si verifica a decorrere dal primo giorno dell'anno solare successivo che inizia a decorrere dall'ultima delle date in cui la Convenzione entra in vigore per ciascuno dei due Stati;
- per le altre imposte prelevate con riferimento ai periodi d'imposta che iniziano alla, o successivamente alla, conclusione di un periodo di sei mesi di calendario (o di un periodo più breve se vi è una volontà in tal senso delle parti) a decorrere dall'ultima delle date in cui la presente Convenzione entra in vigore per ciascuna dei due Stati.

Relativamente alle ritenute, come esemplificato nelle Note esplicative al MLI, se la Convenzione entra in vigore per lo Stato A il 1° marzo 2018 e per lo Stato B il 1° marzo 2019, essa avrà efficacia per i pagamenti avvenuti dal 1° gennaio 2020.

Si ricorda che la Convenzione multilaterale entrerà in vigore tra i Paesi che hanno già depositato lo strumento di ratifica il 1° luglio 2018.

Attualmente hanno firmato la Convenzione 78 Paesi, tra cui l'Italia, che ha provveduto in tal senso il 7 giugno 2017, ma non ha ancora ratificato l'accordo. Numerosi Paesi firmatari hanno presentato eccezioni e riserve al contenuto del MLI.

17. Rapporto intermedio dell'OCSE sulla tassazione dell'economia digitale

Rispondendo alle richieste del G20, l'OCSE ha pubblicato il 16 marzo 2018 il rapporto intermedio "*Tax Challenges arising from digitalisation*" che dà seguito ai lavori già condotti dall'Organizzazione con riguardo all'azione 1 del progetto BEPS.

Il documento, articolato in 7 capitoli, fornisce una prima analisi di dettaglio delle principali caratteristiche dei modelli di business altamente digitalizzati, approfondendo i relativi processi di creazione del valore e le implicazioni degli stessi per il quadro esistente di fiscalità internazionale.

Il rapporto contiene anche un'utile ricognizione degli sviluppi finora intercorsi in materia di tassazione dell'economia digitale con l'attuazione del progetto BEPS e con le recenti iniziative unilaterali intraprese da alcuni Stati.

L'analisi dell'OCSE, compiuta principalmente sul piano teorico, ha preso atto anche delle posizioni politiche assunte dai Paesi interessati al tema (partecipanti all'*Inclusive Framework* del progetto BEPS): in particolare, è stata constatata definitivamente la generica volontà degli Stati di ridiscutere

i principi relativi al collegamento territoriale ed i criteri di allocazione dei profitti alle attività economiche digitali. Ciò nonostante, continuano a manifestarsi spaccature sulla portata e sulla tipologia degli interventi da mettere in pratica. La ricerca di una soluzione globalmente accettabile resta dunque demandata alla pubblicazione del rapporto finale dell'OCSE sull'argomento, atteso nel 2020 (con un aggiornamento sull'andamento dei lavori al G20 che dovrebbe giungere durante il 2019).

Posto che l'individuazione di una risposta condivisa richiederà ancora tempo, il rapporto dell'OCSE ha preso atto della volontà di diversi Paesi di adottare misure di breve termine. In particolare – pur non suggerendone l'adozione – è stata esaminata la possibilità, per i Paesi interessati, di introdurre *medio tempore* un'imposta indiretta sui ricavi (excise tax) derivanti dalla fornitura di taluni servizi digitali (capitolo 6).

Un simile intervento – ha precisato l'OCSE – dovrebbe tuttavia rispondere ad alcune serie preoccupazioni sollevate dai suoi oppositori, e pertanto essere conferme alle regole internazionali vigenti (WTO, Trattati UE dove applicati, Convenzioni contro le doppie imposizioni), temporaneo, circoscritto ad alcune fattispecie, non eccessivo nel prelievo, strutturato in maniera tale da non disincentivare l'innovazione e in grado di contenere i costi di adempimento sulle imprese.

Il rapporto nella sua versione integrale è consultabile sul sito istituzionale dell'OCSE.

18. *Pacchetto della Commissione Europea in materia di tassazione dell'economia digitale*

Dando seguito all'intento manifestato da ultimo il 21 settembre 2017 (cfr. COM (2017) 547 final) la Commissione europea ha presentato il 21 marzo scorso un pacchetto di iniziative in materia di tassazione dell'economia digitale.

Il pacchetto si compone di una nuova comunicazione (COM(2018)146 final), due proposte di direttiva (recanti rispettivamente una soluzione di lungo termine ed una più immediata) una raccomandazione e un documento contenente l'impact assessment delle proposte legislative avanzate.

Con la prima delle due proposte di direttiva (COM(2018) 147 final) la Commissione mira ad individuare una soluzione di lungo termine alle criticità sollevate dalla *digital economy* agendo nel perimetro del modello esistente di tassazione dei profitti delle imprese. La proposta intende infatti ampliare il concetto di stabile organizzazione applicabile ai fini dell'imposta sulle società negli Stati membri integrandovi la nozione di "presenza digitale significativa" (PDS).

Il concetto di PDS è finalizzato a stabilire un nesso fiscalmente rilevante tra

gli Stati membri dell'UE e le entità che vi forniscono servizi digitali mediante interfacce digitali (siti web, applicazioni, altri software). Per servizi digitali la proposta intende quelli forniti attraverso internet o una rete elettronica, la cui natura ne rende la prestazione essenzialmente automatizzata (definizione corrispondente a quella di "servizi prestati tramite mezzi elettronici" utilizzata ai fini IVA – cfr. art. 7 Reg. (UE) n. 282/2011).

La PDS risulterebbe integrata qualora, in un periodo d'imposta, un'entità giuridica superi una o più delle seguenti soglie in uno Stato membro:

- ricavi derivanti dalla fornitura di servizi digitali maggiori di 7 milioni di euro;
- numero di utenti del servizio digitale maggiori di 100.000;
- numero di contratti commerciali per servizi digitali maggiori di 3.000.

La proposta di direttiva regola anche l'attribuzione degli utili alla PDS basandosi in parte sul quadro dei principi esistenti applicabili alle stabili organizzazioni, ma specificando la necessità di tenere in debita considerazione la rilevanza economica delle peculiari attività svolte dalle PDS in particolare con riferimento ai dati, agli utenti e agli asset immateriali.

La proposta di direttiva prevede infine l'istituzione di un Comitato consultivo (c.d. Comitato DigiTax), composto da rappresentanti degli Stati membri e della Commissione europea incaricato di esaminare eventuali questioni connesse all'applicazione delle nuove regole.

Va precisato che le regole relative alla PDS troverebbero attuazione, in linea di principio, solo nei rapporti economici tra i Paesi membri dell'UE e in quelli tra questi ultimi e Paesi terzi con cui non è in vigore una convenzione contro le doppie imposizioni. I rapporti internazionali già regolati da convenzioni andrebbero adeguati ai nuovi criteri, a tal fine la Commissione europea ha incluso nel pacchetto una Raccomandazione che esorta gli Stati membri a rinegoziare le Convenzioni già in essere con Paesi terzi. Nelle intenzioni della Commissione europea la nozione di PDS dovrebbe essere integrata anche nella disciplina della CC(C)TB (Base imponibile comune per l'imposta sulle società), attualmente in via di definizione in ambito comunitario.

La seconda proposta di direttiva che compone il nuovo pacchetto contiene una soluzione di natura transitoria - alternativa alla prima e potenzialmente di più rapida attuazione - volta a colpire con un'imposta sui servizi digitali (ISD) i ricavi generati da determinate attività.

In particolare verrebbero considerati ricavi imponibili, con specifiche eccezioni, quelli derivanti da:

- la collocazione sulle interfacce digitali di pubblicità mirata agli utenti

dell'interfaccia;

- la messa a disposizione di “piattaforme” multilaterali che permettono agli utenti di interagire, anche agevolando scambi di beni e servizi tra essi;
- la trasmissione dei dati raccolti sugli utenti e generati dalle loro attività sulle interfacce digitali.

Sui predetti ricavi imponibili – al netto dell'IVA – l'ISD verrebbe applicata con un'aliquota unica pari al 3%.

Risulterebbero soggetti passivi della nuova imposta, a prescindere dalla loro residenza fiscale, le entità in possesso di entrambi i seguenti requisiti:

- ricavi totali mondiali nell'ultimo esercizio finanziario maggiori di 750 milioni di euro;
- ricavi totali imponibili ottenuti nell'UE nell'ultimo esercizio finanziario maggiori di 50 milioni di euro.

La proposta di direttiva definisce i luoghi di imposizione che, in via generale, coinciderebbero con gli Stati membri in cui si trovano gli utenti, e gli elementi utili alla ripartizione territoriale dell'imponibile.

Parimenti vengono regolati nel testo della direttiva alcuni obblighi che sorgerebbero in capo ai soggetti passivi sia per quanto concerne l'identificazione, sia per quanto riguarda la dichiarazione periodica ed il versamento dell'ISD.

Al fine di agevolare la gestione dell'ISD da parte dei contribuenti, la proposta prevede l'istituzione di un meccanismo di tipo One Stop Shop per l'assolvimento dell'imposta e degli oneri correlati.

Numerosi aspetti relativi alla sfera amministrativa vengono rimessi alla cooperazione tra gli Stati membri, altri ancora (aspetti contabili, riscossione, misure di contrasto all'evasione, modalità di controllo, etc) sono invece interamente rimessi alle discipline nazionali dei singoli Stati membri dell'UE.

Per entrambe le proposte di direttiva la data indicata per il recepimento da parte degli Stati membri è il 31 dicembre 2019, quella di applicazione delle disposizioni di recepimento è fissata a decorrere dal 1° gennaio 2020.

ATTIVITA' DELL'AREA

19. Gruppi fiscali

Il giorno 28 marzo u.s si sono riuniti i gruppi di lavoro Fisco e Fisco Internazionale di Confindustria.

La prima parte della giornata è stata dedicata all'approfondimento degli aspetti interpretativi e operativi del nuovo obbligo di fatturazione elettronica tra privati.

Nel pomeriggio sono state illustrate le novità in materia di *digital economy*

proposte dalla Commissione europea. Inoltre sono stati forniti aggiornamenti circa i lavori di recepimento da parte dell'Italia della direttiva ATAD (Direttiva 2016/1164) e il contributo fornito da Confindustria nella consultazione, promossa dal Ministero dell'Economia e delle Finanze, relativa all'attuazione delle modifiche alla disciplina nazionale in materia di *transfer pricing*.

20. Seminari Legge di Bilancio 2018

L'Area Politiche Fiscali tiene una serie di seminari sul territorio mirati a fornire aggiornamenti ed approfondimenti circa le novità fiscali apportate dalla Legge di Bilancio 2018 (L. 27 dicembre 2017, n. 205).

Le associazioni territoriali in cui si sono tenuti i seminari nel mese di febbraio sono quelle di Livorno, Frosinone, Padova, Treviso e Benevento.