



CONFINDUSTRIA

Conversione in legge, con
modificazioni, del Decreto-legge
16 ottobre 2017, n. 148
“Disposizioni urgenti in materia
finanziaria e per esigenze indifferibili.
Modifica alla disciplina dell’estinzione del
reato per condotte riparatorie”

MISURE FISCALI D’INTERESSE PER
LE IMPRESE
PRIME OSSERVAZIONI

30 novembre 2017

Nota di Aggiornamento

Premessa

*Il Decreto-legge 16 ottobre 2017, n. 148 recante “Disposizioni urgenti in materia finanziaria e per esigenze indifferibili. Modifica alla disciplina dell'estinzione del reato per condotte riparatorie” (c.d. **Decreto Legge Fiscale**) ha terminato il proprio iter di conversione in legge, con modificazioni, il 30 novembre 2017, a seguito della definitiva approvazione da parte della Camera dei Deputati. La presente nota di aggiornamento descrive e commenta le principali misure di interesse fiscale per le imprese in esso contenute.*

Il Decreto Legge Fiscale costituisce parte integrante della manovra finanziaria per l'anno 2018, in complementarietà con il disegno di legge di Bilancio 2018 (A.S. 2960 – “Bilancio di previsione dello Stato per l'anno finanziario 2018 e bilancio pluriennale per il triennio 2018-2020”). Quest'ultimo provvedimento, che ha iniziato il proprio iter parlamentare presso il Senato della Repubblica il 29 ottobre 2017, come di consueto, formerà oggetto di una separata nota di aggiornamento.

Sommario

Articolo 1 - Estensione della definizione agevolata dei carichi	3
Articolo 1-ter – Disposizioni relative alla trasmissione dei dati delle fatture emesse e ricevute	11
Articolo 2 – Sospensione dei termini per l’adempimento degli obblighi tributari e contributivi nei territori colpiti da calamità naturali	15
Articolo 3 - Estensione dello split payment a tutte le società controllate dalla PA	17
Articolo 4 - Incentivi fiscali agli investimenti pubblicitari e in materia di audiovisivi	21
Articolo 5 - Sterilizzazione incremento aliquote IVA e accise per il 2018	27
Articolo 5-ter - Decorrenza di disposizioni fiscali del codice del terzo settore. e Articolo 5-sexies - Interpretazione autentica dell'articolo 104 del decreto legislativo 3 luglio 2017, n. 117	29
Articolo 5-quinquies - Detrazione spese per alimenti a fini medici speciali	32
Articolo 8-bis - Agevolazioni fiscali per il rientro in Italia dei lavoratori docenti e ricercatori	33
Articolo 11-bis - Sottoscrizione con firma digitale di atti di natura fiscale concernenti le imprese	36
Articolo 13-ter - Modifica delle disposizioni sulla confisca a tutela della trasparenza societaria.....	37
Articolo 19-octies - Disposizioni in materia di riscossione	38

Articolo 1 - Estensione della definizione agevolata dei carichi

L'articolo 1 modifica la disciplina recata dall'articolo 6 del DL n. 193/2016, in materia di definizione agevolata (c.d. rottamazione dei ruoli), ed stende la medesima disciplina ai carichi a ruolo affidati all'agente della riscossione dal 1° gennaio al 30 settembre 2017.

Si ricorda che la definizione agevolata 2016, consentiva ai contribuenti di estinguere i carichi iscritti a ruolo negli anni dal 2000 al 2016, affidati agli agenti della riscossione (ex Equitalia, sostituita dal 1° luglio 2017 dall'Agenzia delle Entrate-Riscossione), mediante il pagamento integrale delle somme dovute e degli interessi legali, senza corrispondere le sanzioni amministrative e gli interessi di mora, nonché le altre somme aggiuntive dovute sui contributi previdenziali.

La nuova definizione agevolata prevista dal Decreto Legge Fiscale, prevede le seguenti due procedure di rottamazione delle cartelle:

1. proroga dei termini per il versamento delle rate dovute per la definizione agevolata 2016. In particolare, si dispone che i termini di pagamento delle rate in scadenza nei mesi di luglio e settembre 2017, siano fissati al 7 dicembre 2017; mentre, il termine per il versamento della rata in scadenza ad aprile 2018 viene posticipato a luglio 2018 (comma 1).
2. Riapertura della rottamazione ai ruoli affidati all'Agente della riscossione dal 1° gennaio 2000 al 30 settembre 2017 (commi da 4 a 10-quater).

La prima procedura è volta a consentire ai contribuenti di sanare il mancato, tardivo o insufficiente versamento delle prime due rate dovute per il 2017, evitando così di incorrere nell'inefficacia della rottamazione, disposta dal comma 4 del citato articolo 6 del DL n. 193/2016. Si prevede, altresì, una dilazione di 3 mesi del termine (fino al luglio 2018) per il versamento della

quarta rata, in scadenza nel mese di aprile 2018.

Restano immutate le altre disposizioni previste per la rottamazione 2016, con la conseguenza che il contribuente dovrà versare in un'unica soluzione – entro il 30 novembre prossimo - il 70% delle somme dovute a titolo di definizione agevolata.

Si riepiloga, di seguito, il nuovo scadenziario per la definizione agevolata 2016.

Numero rata	Scadenze DL n. 193/2016	Nuove scadenze DL n. 148/2017	Importi dovuti (% totale)
Prima	Luglio 2017	7 dicembre 2017	70%
Seconda	Settembre 2017		
Terza	Novembre 2017		
Quarta	Aprile 2018	Luglio 2018	15%
Quinta	Settembre 2018	Settembre 2018	15%

La seconda procedura riguarda le seguenti fattispecie:

- riammissione dei contribuenti che si sono visti respingere l'istanza di rottamazione, in quanto non in regola con il pagamento tempestivo delle rate previste da piani di dilazione in corso alla data di entrata in vigore del DL n. 193/2016 (24 ottobre 2016)¹
- riapertura dei termini per coloro che avevano scelto di non aderire alla precedente rottamazione del 2016;
- possibilità di definizione agevolata dei carichi affidati alla riscossione dal 1° gennaio al 30 settembre 2017.

I contribuenti interessati dovranno comunicare all'Agenzia delle Entrate-Riscossione, entro il 15 maggio 2018, la volontà di avvalersi della rottamazione.

¹ L'ammissione alla rottamazione per i contribuenti che beneficiavano di piani di dilazione era subordinata al pagamento integrale delle rate scadute e non pagate dal 1° ottobre al 31 dicembre 2016, ai sensi di quanto previsto dal comma 8 dell'articolo 6 del DL n. 193/2016. Equitalia ha interpretato tale disposizione sulla base dei principi generali della riscossione dettati dall'articolo 31 del DPR n. 602/1973, che prevedono, in presenza di rate non pagate, l'imputazione prioritaria dei versamenti effettuati alle rate più remote. Di conseguenza a tali soggetti è stato richiesto l'integrale pagamento di tutte le rate scadute e non pagate del precedente piano, fino al 31 dicembre 2016.

L'agente della riscossione provvederà ad informare il contribuente:

- entro il 31 marzo 2018, dei carichi a ruolo affidati alla riscossione nell'anno 2016, non ancora notificati;
- entro il 30 giugno 2018, dell'ammontare complessivo delle somme dovute per aderire alla definizione agevolata, nonché delle relative scadenze.

I soggetti riammessi alla rottamazione, aventi piani di dilazione in essere alla data del 24 ottobre 2016, potranno aderire alla nuova "rottamazione dei ruoli" con la seguente tempistica:

- entro il 31 luglio 2018, dovranno essere versate le rate scadute e non pagate dal 1° ottobre al 31 dicembre 2016, previste del precedente piano di dilazione, comunicate dall'agente della riscossione entro il 30 giugno 2018. Il comma 10-bis dell'articolo in commento, infatti, in deroga alla disciplina di rottamazione prevista dal 2016, non subordina l'accesso del contribuente alla definizione al pagamento di tutte le rate scadute del precedente piano di dilazione;
- nei mesi di ottobre e novembre 2018, dovrà essere versata - in due rate di pari ammontare - una quota pari all'80% delle somme dovute per la definizione agevolata: la quota residua, pari al 20%, dovrà essere versata entro il mese di febbraio 2019.

I contribuenti che aderiscono *ex novo* saranno tenuti, invece, al versamento di:

- una quota pari all'80% delle somme dovute per la definizione agevolata, entro il 2018, in 4 rate di pari ammontare (scadenti nei mesi di luglio, settembre, ottobre e novembre);
- una quota pari al 20%, entro il mese di febbraio 2019.

Si riepiloga di seguito il nuovo scadenziario per la definizione agevolata 2016.

Scadenze	Importi dovuti dai contribuenti con piani di dilazione in essere	Importi dovuti dai contribuenti per le nuove definizioni
Luglio 2018	Rate dovute per piani di dilazione precedenti non versate	20% somme dovute
Settembre 2018		20% somme dovute
Ottobre 2018	40% somme dovute	20% somme dovute
Novembre 2018	40% somme dovute	20% somme dovute
Febbraio 2019	20% somme dovute	20% somme dovute

Con riferimento alle regole applicative, sono confermate quelle stabilite per la precedente disciplina di rottamazione dei ruoli (già oggetto di commento nella circolare dell'Area Politiche Fiscali del 18 novembre 2016 concernente le disposizioni fiscali contenute nel DL n. 193/2016).

Pertanto, restano definibili i ruoli relativi a IRES, IRAP, IRPEF, IVA relativa alle operazioni interne, contributi INPS, nonché le multe stradali, per la parte concernente gli interessi dovuti e le somme aggiuntive in caso di ritardato pagamento (sono in ogni caso dovute le sanzioni).

Sono esclusi dalla definizione, invece, i ruoli riguardanti:

- l'IVA assolta sulle importazioni da chiunque effettuate;
- le risorse proprie iscritte nel bilancio generale dell'Unione Europea (es. dazi doganali, altri prelievi sugli scambi con Paesi terzi, ecc.);
- le somme dovute a titolo di recupero di aiuti di Stato;
- i crediti da danno erariale derivanti da sentenze di condanna della Corte dei Conti;
- le ammende e le sanzioni pecuniarie dovute per provvedimenti e sentenze penali di condanna.

La presentazione dell'istanza di adesione alla definizione agevolata produce effetti sospensivi sui versamenti rateali aventi scadenza successiva alla relativa data di presentazione.

Il comma 10 dell'articolo 1 del Decreto Legge Fiscale dispone la sospensione dei termini di prescrizione e decadenza, nonché di quelli per avviare nuove azioni esecutive per il recupero delle cartelle oggetto di

definizione. Tale beneficio si applica anche alle procedure di recupero coattivo precedentemente avviate, a condizione che non si sia ancora tenuto il primo incanto con esito positivo.

E' prevista, altresì, la disapplicazione del comma 13-ter dell'articolo 6 del DL n. 193/2016, che prorogava di un anno i termini e le scadenze previste con riferimento ai carichi affidati agli agenti della riscossione dal 2000 al 2016, relativamente ai soggetti residenti nei Comuni colpiti dal sisma del Centro Italia, individuati dagli allegati del DL n. 189/2016,.

Al fine di completare il panorama delle disposizioni contenute nell'articolo 1, si segnalano due ulteriori interventi:

- il differimento del versamento delle somme dovute dalle Università degli studi a titolo di definizione agevolata dei loro debiti dal novembre 2017 al novembre 2018 (comma 3);
- la riapertura dei termini per la definizione agevolata delle somme dovute agli Enti locali, seguendo la disciplina dettata dall'articolo 6-ter del DL n. 193/2016 (comma 11-quater).

Con riguardo a tale secondo intervento, si conferma la possibilità di "rottamare" esclusivamente le somme riscosse dai Comuni mediante provvedimenti di ingiunzione fiscale, di cui al RD n. 639/1910, notificati entro il 16 ottobre 2017.

Merita ricordare che lo strumento dell'ingiunzione fiscale è utilizzato dagli Enti locali per procedere direttamente alla riscossione coattiva dei loro tributi ovvero per affidare tale attività ad uno dei soggetti individuati dall'articolo 52, comma 5, del DLGS n. 446/1997.

Tali Enti locali dovranno, entro 60 giorni dalla data di entrata in vigore della legge di conversione del Decreto Legge in commento, stabilire le modalità di definizione delle somme non riscosse oggetto di provvedimenti di ingiunzione fiscale, senza applicazione di sanzioni.

Il comma 11 dell'articolo 1 interviene su altri profili concernenti la riscossione dei tributi locali.

Nel merito, si stabilisce che le attività propedeutiche all'accertamento e alla riscossione delle entrate degli Enti locali e delle società da essi partecipate possano essere effettuate dai soggetti iscritti all'albo per l'accertamento e la riscossione dei tributi locali previsto dall'articolo 53 del DLGS n. 446/1997.

A tale riguardo si segnala che le amministrazioni locali, dal 1° luglio 2017, possono deliberare l'affidamento della riscossione coattiva all'Agenzia delle Entrate-Riscossione. Risulta, invece, incerta la possibilità per i Comuni di effettuare gli affidamenti diretti delle suddette attività senza l'espletamento di gare ad evidenza pubblica, come previsto dalla normativa comunitaria.

Da ultimo, il comma 11 rinvia ad un decreto del Ministro del lavoro e delle politiche sociali il compito di individuare le modalità di armonizzazione della disciplina previdenziale del personale proveniente da Equitalia, assorbito nella nuova Agenzia delle Entrate-Riscossione.

Osservazioni

Le disposizioni in commento, per esigenze di gettito finanziario, prevedono la riapertura della "rottamazione delle cartelle" introdotta dal DL n. 193/2016, nonché la sua estensione anche alle somme iscritte a ruolo fino al 30 settembre 2017.

Si consente ai contribuenti che erano decaduti dal beneficio a causa dell'omesso versamento della prima rata delle somme dovute a titolo di definizione, ovvero che non erano stati ammessi alla definizione perché non in regola con i pagamenti rateali di piani di dilazione precedentemente accordati, di poter accedere di nuovo alla rottamazione versando in una unica soluzione, entro il 7 dicembre p.v., le rate scadute a settembre, ottobre e novembre 2017.

Non sono state accolte le richieste di Confindustria volte ad estendere la definizione agevolata agli avvisi bonari, nonché a prevedere termini di pagamento più ampi per i contribuenti con ingenti debiti tributari pregressi, in regola con i piani di rateazione in essere.

Restano le criticità sui tempi di versamento, serrati e molto stringenti,

previsti la definizione agevolata dei debiti iscritti a ruolo, da più parti evidenziate in sede di emanazione della disciplina del 2016 (cfr. tra gli altri circolare Area Politiche Fiscali del 18 novembre 2016).

Peraltro, la nuova "rottamazione dei ruoli" incrementa l'importo che il contribuente è tenuto a versare nel primo anno di adesione (entro il 2018, deve essere versato l'80% delle somme dovute) rispetto alla precedente edizione in cui si richiedeva il pagamento di una quota inferiore, pari al 70% delle somme dovute.

Sebbene, come accennato, la tempistica dei versamenti nasca dall'esigenza di recuperare risorse finanziarie prevalentemente per l'anno 2018, è altrettanto vero che tempi così serrati potrebbero non consentire l'adesione alla definizione agevolata da parte di quei contribuenti in gravi difficoltà finanziarie, che abbiano già ottenuto piani pluriennali di rateizzazione dei debiti tributari pregressi fino a 72 rate mensili (6 anni), ovvero a 120 rate mensili (10 anni).

Tali contribuenti, infatti, pur potendo beneficiare dello stralcio di sanzioni e interessi, sarebbero chiamati a versare nell'arco di poco più di un anno e mezzo importi per i quali, a causa delle difficili condizioni di liquidità in cui versano, hanno ottenuto rateazioni pluriennali. Proprio per tenere in debita considerazione tali situazioni, Confindustria aveva promosso, senza successo, una integrazione della disciplina volta a definire la posizione tributaria di tali contribuenti prevedendo una riduzione forfettaria dei termini originali di dilazione dei loro debiti tributari pregressi, pari al 25 per cento.

La disciplina introdotta, inoltre, non reca disposizioni di coordinamento tra la procedura di riammissione dei contribuenti aventi piani di dilazione in essere esclusi dalla rottamazione, a causa del mancato pagamento di rate scadute al 31 dicembre 2016, e l'eventuale contenzioso sorto per effetto di tale diniego.

Sulla base di un'interpretazione sistematica della misura, si ritiene che la presentazione dell'istanza non comporti la rinuncia del contribuente al citato

contenzioso, volto alla restituzione delle somme (comprehensive di sanzioni) versate nel corso del giudizio. Diversamente, infatti, si creerebbe una penalizzazione tra i contribuenti che, nel corso del contenzioso hanno pagato le rate pregresse per evitare la ripresa delle azioni esecutive, rispetto a coloro che hanno scelto di non effettuare alcun versamento.

Per ragioni di equità Confindustria aveva presentato una proposta volta ad estendere le medesime disposizioni agevolative dei ruoli affidati ad Equitalia anche alle rateizzazioni concesse dall’Agenzia delle Entrate, a seguito dell’adesione del contribuente ai rilievi contenuti in un avviso bonario, ex articolo 8 del DLGS n. 218/1997.

La proposta era volta a eliminare una distorsione di trattamento tra coloro che, avendo ricevuto gli avvisi bonari, stanno assolvendo agli obblighi di versamento, pagando le relative sanzioni e interessi, ed i contribuenti che, non avendo assolto al pagamento delle somme richieste, possono ora accedere alla rottamazione delle cartelle emesse dall’Agente della riscossione per le somme non versate, beneficiando dell’azzeramento delle sanzioni e degli interessi di mora. Purtroppo tale proposta non è stata accolta.

Si esprime, infine, un giudizio positivo, sull’estensione agli Enti locali della facoltà di riaprire i termini per la definizione agevolata delle proprie entrate non rimosse.

Effetti finanziari - Si riporta di seguito la stima degli effetti finanziari delle misure contenute nell'articolo 1 che sintetizza, per il triennio 2018-2020, l'impatto (in milioni di euro) delle misure sull'andamento della riscossione. I valori in tabella indicano la differenza tra le entrate attese dalla definizione agevolata e le conseguenti minori entrate attese dalla riscossione ordinaria.

	2018	2019	2020
Ruoli che non sono stati definiti con DL n. 193/2016	119,2	7,3	-28,8
Riammissione dei ruoli rateizzati respinti	414,4	103,6	0
Estensione della definizione ai ruoli al 30/09/2017	552,5	148,8	-20,7
Totale	1.086,1	259,7	-49,5

Articolo 1-ter – Disposizioni relative alla trasmissione dei dati delle fatture emesse e ricevute

L'articolo 1-ter dispone la disapplicazione delle sanzioni per il mancato o errato invio dei dati delle fatture relative al primo semestre 2017. Le sanzioni non verranno applicate a condizione che l'invio corretto dei dati avvenga entro il 28 febbraio 2018. L'articolo si riferisce sia alla comunicazione dei dati delle fatture opzionale (ex articolo 1, comma 3, del DLGS n. 127/2015), sia alla comunicazione dei dati obbligatoria (ex articolo 21 del DL n. 78/2010).

Il secondo comma dell'articolo 1-ter introduce, con esclusivo riferimento alla comunicazione dei dati delle fatture obbligatoria (ex articolo 21 del DL n. 78/2010) la facoltà di trasmettere, con cadenza semestrale (anziché trimestrale), i seguenti dati:

- partita IVA (o codice fiscale) dei soggetti coinvolti;
- data e numero della fattura;
- base imponibile IVA, aliquota IVA applicata e relativa imposta;
- trattamento IVA, nel caso non sia indicata l'imposta (es. esenzione, non imponibilità, regime monofase, etc.).

Viene, altresì, riconosciuta la facoltà di comunicare i dati del documento riepilogativo delle fatture con importi inferiori a 300 euro, che possono essere circoscritti a:

- la partita IVA del contribuente (cedente/prestatore o cessionario/committente a seconda che il documento riepiloghi fatture emesse o ricevute);
- data e numero del documento riepilogativo;
- imponibile IVA complessivo e ammontare di imposta complessiva distinta per aliquota IVA applicata.

Il comma 3, introduce due casi di esonero dalla trasmissione dei dati che

riguardano le Pubbliche Amministrazioni, con riferimento alle fatture emesse nei confronti dei consumatori finali (in precedenza l'esonero atteneva esclusivamente alle fatture ricevute in quanto acquisite in formato elettronico dal Sistema di Interscambio – SDI,), e i produttori agricoli che hanno realizzato un volume annuo d'affari non superiore ai 7.000 euro (ex articolo 34, comma 6 del DPR n. 633/1972).

Le disposizioni attuative della norma in commento sono state demandate ad un provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate.

Infine, in caso di mancato o errato invio della comunicazione dei dati opzionale, il comma 6 dell'articolo 1-ter introduce l'applicazione della sanzione - disposta dall'articolo 11, comma 2-bis, del DLGS n. 471/1997 - pari a 2 euro per fattura (con un massimo di 1.000 euro per trimestre) in luogo di quella – contenuta nell'articolo 11, comma 1, del medesimo DLGS – che va da 250 a 2.000 euro.

Osservazioni

L'adempimento di trasmissione telematica dei dati delle fatture emesse e ricevute (c.d. nuovo "spesometro") in vigore dal 1° gennaio 2017, è stato caratterizzato, nel suo primo invio dei dati, da un clima di profonda incertezza e scarsa affidabilità delle procedure operative ed informatiche.

Al fine di contenere le conseguenze negative sulle imprese dovute ai rallentamenti, ai ripetuti adeguamenti dei sistemi informatici e alle continue modifiche delle indicazioni operative di trasmissione, Confindustria ha in più occasioni rimarcato l'importanza di assicurare la disapplicazione delle sanzioni per il mancato o errato invio dei dati.

D'altronde, disporre diversamente, violerebbe il principio di affidamento e buona fede del contribuente, tutelato dall'articolo 10 della L. n. 212/2000, c.d. "Statuto del contribuente", in base al quale non possono essere applicate sanzioni nel caso in cui la violazione dipenda da obiettive condizioni di incertezza.

Per tali ragioni, si ritiene sicuramente apprezzabile la disposizione, introdotta dall'articolo in commento, che conferma la non applicazione di sanzioni per l'invio dei dati relativi al primo semestre 2017; tuttavia, non è altrettanto condivisibile, l'aver subordinato la disapplicazione della sanzione all'obbligo di provvedere ad un'ulteriore trasmissione dei dati entro il 28 febbraio 2018. In considerazione del fatto che, verosimilmente, gli invii scorretti non sono stati motivati da comportamenti fraudolenti ma, nella maggior parte dei casi, sono stati frutto di mancanze non ascrivibili ai contribuenti, non si ravvedono motivazioni valide che giustifichino l'introduzione di condizioni per l'esclusione dall'applicazione di sanzioni.

Inoltre, le criticità emerse durante il primo invio dei dati hanno dato conferma dell'elevata complessità della struttura tecnica della comunicazione dati IVA ed hanno evidenziato la necessità ed urgenza, già manifestata dalle imprese, di addivenire ad un adempimento meno gravoso nelle modalità di compilazione e nella frequenza della trasmissione.

A tal proposito Confindustria ha suggerito numerose semplificazioni operative ed ha sottolineato la necessità di ripristinare, per la comunicazione dei dati, la scadenza annuale (come richiesta per il "vecchio spesometro") al posto di quella trimestrale, attualmente in vigore.

Per tali ragioni, si accolgono con favore le semplificazioni contenute nell'articolo 1-ter sebbene, come approfondiremo in seguito, non appaia condivisibile il riferimento della norma alle sole trasmissioni dei dati obbligatorie e non anche a quelle opzionali. Nello specifico, l'articolo in commento introduce la facoltà di trasmettere i dati delle fatture con cadenza semestrale (non annuale come richiesto) e la possibilità di indicare solamente alcuni dati essenziali ritenuti sufficienti ad inquadrare l'operazione effettuata.

In linea con le medesime esigenze di semplificazione è stata, altresì, riconosciuta la possibilità di comunicare i dati del documento riepilogativo delle fatture di scarso valore (inferiori ai 300 euro).

Tali semplificazioni non paiono sufficienti a fronteggiare le numerose difficoltà operative emerse durante il primo invio, pertanto, si auspica che ulteriori accorgimenti vengano adottati in occasione della pubblicazione del provvedimento dell’Agenzia delle Entrate, a cui è stata demandata l’attuazione delle misure di semplificazione.

Poiché la norma non ha modificato la regola ordinaria di trasmissione, ma si è limitata ad introdurre la possibilità di adempiere tramite l’invio semestrale “semplificato”, si ritiene che, nel medesimo provvedimento, debbano essere definite le modalità con cui sarà possibile avvalersi di tale facoltà.

Come accennato in precedenza, si reputa importante evidenziare che in base ad un’interpretazione letterale della norma, le misure di semplificazione sembrano essere riferite esclusivamente ai soggetti che effettuano la trasmissione dei dati obbligatoria.

Al riguardo si ricorda che, in passato, le indicazioni operative che hanno interessato l’adempimento obbligatorio sono sempre state estese anche all’adempimento di trasmissione opzionale; pertanto, si ritiene che l’Amministrazione dovrebbe confermare la possibilità dell’invio semestrale e semplificato anche per quest’ultima fattispecie.

A conferma del fatto che, i due strumenti di trasmissione dati debbano ritenersi equivalenti, il comma 6 dell’articolo in commento elimina l’ultima differenza che residuava tra la comunicazione obbligatoria e quella opzionale, concernente il differente trattamento sanzionatorio in caso di errato invio dei dati.

La norma, infatti, ha introdotto per la comunicazione opzionale l’applicazione della medesima sanzione dovuta in relazione all’omessa o errata comunicazione obbligatoria (2 euro a fattura, anziché un importo compreso tra 250 e 2000 euro).

Effetti finanziari - Alle disposizioni in commento la RT non ascrive effetti

finanziari.

Articolo 2 – Sospensione dei termini per l’adempimento degli obblighi tributari e contributivi nei territori colpiti da calamità naturali

L’articolo 2 prevede interventi di rimodulazione degli obblighi tributari e contributivi nei territori colpiti dalle seguenti calamità naturali:

- a) alluvione del 9 settembre 2017 nella provincia di Livorno (commi da 1 a 5);
- b) eventi sismici verificatesi nell’isola di Ischia il 21 agosto 2017 (commi da 5-bis a 6-undecies);
- c) eventi sismici verificatesi nel Centro Italia dal 24 agosto 2016 (comma 7).

Nel merito, con riguardo ai Comuni di Livorno, Rosignano Marittimo e Collesalveti colpiti dall’alluvione del 9 settembre 2017, si dispone la sospensione dei termini dei versamenti e degli adempimenti tributari scadenti tra il 9 settembre 2017 ed il 30 settembre 2018 - inclusi quelli derivanti da cartelle esattoriali e avvisi di pagamento - per tutti i soggetti (persone fisiche e giuridiche) residenti o aventi la propria sede legale o unità produttiva nelle zone alluvionate.

I versamenti e gli adempimenti oggetto di sospensione dovranno essere effettuati entro il 16 ottobre 2018. La sospensione non riguarda gli obblighi in capo ai sostituti d’imposta che saranno comunque tenuti ad operare ed a versare le ritenute sui redditi erogati.

Il beneficio della citata sospensione è subordinato alla trasmissione ai competenti uffici dell’Agenzia delle Entrate, da parte dei contribuenti residenti nei Comuni interessati dall’alluvione, di una dichiarazione sostitutiva di certificazione d’inagibilità della casa di abitazione, dello studio professionale o dell’azienda resa ai sensi del DPR n. 445/2000. I

contribuenti sprovvisti della citata dichiarazione d'inagibilità dell'immobile usufruiscono della sospensione degli adempimenti e dei versamenti tributari dal 9 settembre 2017 fino alla data di entrata in vigore della legge di conversione del Decreto Legge in commento. Gli adempimenti ed i versamenti sospesi dovranno essere effettuati entro il 19 dicembre 2017.

Con riguardo alle misure urgenti in favore dei territori dell'isola di **Ischia** interessati dall'evento sismico del 21 agosto 2017, aggiunte durante l'iter di conversione in legge del Decreto Legge Fiscale, viene differito dal 18 dicembre 2017 al 30 settembre 2018 il termine della sospensione dei versamenti e degli adempimenti tributari, stabilito dal Decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze del 20 ottobre 2017. La sospensione si rende applicabile esclusivamente ai soggetti che, alla data dell'evento calamitoso, avevano la residenza o la sede operativa nei territori dei Comuni di Casamicciola Terme, Lacco Ameno e Forio, provvisti della dichiarazione di inagibilità degli edifici.

Il versamento dei tributi sospesi deve avvenire in un'unica soluzione, entro il 16 ottobre 2018. Si prevede, inoltre, l'esenzione ai fini delle imposte dirette e dell'IMU/TASI dei fabbricati distrutti o dichiarati inagibili.

Di assoluta rilevanza è la disposizione dettata dal comma 7 dell'articolo 2 che - accogliendo una specifica richiesta di Confindustria - prevede il differimento del termine di versamento dei contributi INPS e INAIL sospesi per i soggetti colpiti dal sisma del Centro Italia. Tale termine è differito dal 30 ottobre 2017 al 31 maggio 2018. Contestualmente si stabilisce l'estensione del periodo massimo di rateizzazione delle somme dovute, da 18 a 24 mesi, a decorrere dal mese di maggio 2018.

Osservazioni

La proroga dei termini per la ripresa dei versamenti contributivi sospesi per i soggetti residenti nei territori colpiti dal sisma del Centro Italia, appare positiva nella misura in cui riconosce ai contribuenti ancora in difficoltà un margine temporale maggiore per assolvere finanziariamente ai debiti

sospesi.

Tale intervento permetterà ai soggetti che riceveranno risposta positiva all'istanza di adesione alla disciplina agevolativa prevista per le ZFU, entro il mese di novembre 2017, di poter fruire dei relativi benefici anche con riferimento ai versamenti contributivi riguardanti i periodi di imposta ammessi (2017-2018).

Confindustria ha più volte segnalato – e ribadisce anche in questa sede - la necessità di prevedere una disciplina organica per gli interventi di carattere emergenziale (anche concernenti i profili fiscali) che sistematicamente si rendono necessari in caso di calamità naturali, evitando così il proliferare di norme speciali, locali e disomogenee.

Effetti finanziari - Le sospensioni previste dall'articolo in esame comportano, per l'anno 2017, un differimento al 2018 della riscossione delle entrate tributarie e contributive. Limitatamente agli interventi relativi all'alluvione che ha colpito la Provincia di Livorno (commi da 1 a 5, comprensivi delle modifiche apportate dal Senato), la RT stima un ammontare sospeso per il periodo dal 9 settembre al 31 dicembre 2017 pari a circa 30 milioni di euro.

Per quanto concerne, invece, i Comuni dell'isola di Ischia, si stima che la sospensione per il periodo dal 21 agosto al 31 dicembre 2017, produca minor gettito per circa 2,55 milioni di euro.

Infine, limitatamente alla dilazione dei versamenti contributivi per i Comuni colpiti dal sisma del Centro Italia si ipotizza un minor gettito per l'Erario di circa 85 milioni di euro nell'anno 2017 e 170,4 milioni di euro nell'anno 2018, riassorbito nei due esercizi successivi.

Articolo 3 - Estensione dello split payment a tutte le società controllate dalla PA

Il comma 1 dell'articolo 3 interviene sulla disciplina dello *split payment*, di

cui all'articolo 17-ter del DPR n. 633/1972 (Decreto IVA), modificando il comma 1-bis del predetto articolo, che delimita il perimetro soggettivo di applicazione dello specifico meccanismo di versamento dell'IVA.

Nella sua rinnovata formulazione, il comma 1-bis amplia l'applicazione dello *split payment* alle fatture emesse, a partire dal 1° gennaio 2018, nei confronti di:

- enti pubblici economici nazionali, regionali e locali, comprese le aziende speciali e le aziende pubbliche di servizi alla persona;
- fondazioni partecipate, per una percentuale complessiva del fondo di dotazione non inferiore al 70%, dalle amministrazioni pubbliche identificate dall'articolo 1, comma 2, della L. n. 196/2009 (PA verso le quali già si applicava lo *split payment*);
- società controllate - ai sensi dell'articolo 2359, primo comma, n. 2) del codice civile (controllo tramite influenza dominante) - direttamente dalla Presidenza del Consiglio dei Ministri e dai Ministeri;
- società controllate - ai sensi dell'articolo 2359, primo comma, n. 1) del codice civile (controllo tramite maggioranza dei voti) - direttamente o indirettamente da tutte le Pubbliche Amministrazioni, Enti, società controllate e società partecipate nei confronti delle quali si applica lo *split payment*;
- società partecipate, per una percentuale complessiva del capitale non inferiore al 70%, da tutte le Pubbliche Amministrazioni, Enti, società controllate e società partecipate nei confronti delle quali si applica lo *split payment*.

Sempre il citato comma 1-bis, come modificato, conferma l'applicazione dello *split payment* alle società quotate inserite nell'indice FTSE MIB della Borsa Italiana, specificando che le stesse devono essere identificate ai fini IVA e, al contempo, introduce la possibilità di individuare un indice

alternativo di riferimento per il mercato azionario tramite emanazione di un decreto ministeriale.

Il comma 2 dell'articolo 3 in commento demanda ad un decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze, da emanarsi entro 45 giorni dall'entrata in vigore del Decreto Legge Fiscale, le disposizioni di attuazione delle presenti modifiche.

Infine, il successivo comma 3, definisce la decorrenza delle modifiche, che riguarderanno le operazioni effettuate dal 1° gennaio 2018.

Osservazioni

In base alla normativa previgente, il meccanismo dello split payment si rendeva applicabile solamente alle fatture emesse nei confronti delle pubbliche amministrazioni e delle società quotate nell'indice FTSE MIB. Si rammenta che l'estensione dell'obbligo di applicazione alle società quotate è stata diretta conseguenza del DL n. 50/2017 (c.d. "Manovrina"), in vigore dal 1° luglio 2017. L'articolo in commento interviene nuovamente sull'ambito soggettivo di applicazione (ex articolo 17-ter, comma 1-bis, del Decreto IVA) ampliandolo ulteriormente.

Secondo la nuova formulazione, lo split payment si applica, in primo luogo, nei confronti degli Enti pubblici economici nazionali, regionali e comunali e delle fondazioni partecipate dalle Pubbliche Amministrazioni (per una percentuale non inferiore al 70% del fondo di dotazione). In seconda battuta, è esteso in via generalizzata, a tutte le società controllate (tramite la maggioranza dei voti) e a tutte le società partecipate (con percentuale non inferiore al 70% del capitale) dalle Pubbliche Amministrazioni, dagli Enti e fondazioni e dalle altre società controllate e partecipate nei confronti delle quali si applica lo split payment.

Da quanto esposto emerge chiaramente un'estensione generalizzata dello split payment nei confronti delle società controllate e partecipate da tutte le PA e società che, a loro volta ricadono nel campo di applicazione del meccanismo. Si precisa che, la nuova formulazione della lettera b), comma

1-bis, dell'articolo 17-ter, del DPR n. 633/1972, si riferisce alle società controllate tramite la maggioranza dei voti. Con esclusivo riferimento alle società direttamente controllate dalla Presidenza del Consiglio dei Ministri e dai Ministeri, invece, il nuovo articolo riporta una specifica voce per includere nel campo di applicazione anche le società controllate tramite influenza dominante (ex comma 1-bis, lettera a) dell'articolo 17-ter del Decreto IVA).

L'estensione dell'ambito di applicazione dello split payment non può ritenersi positiva in quanto aumenterà ulteriormente l'accumulo dei crediti IVA in capo ai fornitori che applicano il meccanismo.

Si ricorda, infatti, che, nonostante sia stato previsto l'accesso ai rimborsi prioritari per i soggetti che fatturano in regime di split payment, ancora oggi, i tempi necessari per ottenerli risultano superiori rispetto ai 3 mesi normativamente previsti, con gravi ripercussioni sulla liquidità finanziaria dei fornitori.

In ultimo, si evidenzia che, come in fase di prima applicazione, ogni successivo ampliamento del campo di applicazione dello split payment è accompagnato da un clima di confusione e di grandi difficoltà connesse con l'individuazione dei soggetti effettivamente coinvolti dalla norma. Al fine di risolvere tali incertezze, in seguito al precedente ampliamento del perimetro soggettivo, tramite il DL n. 50/2017 la puntuale individuazione dei soggetti interessati è stata affidata alla pubblicazione di dettagliati elenchi sul sito del Dipartimento dell'Economia e delle Finanze. Tuttavia, in questo primo anno di applicazione, l'obiettivo di maggior chiarezza non è stato affatto raggiunto a causa della scarsa affidabilità di tali elenchi che hanno subito ripetute integrazioni e rettifiche, con conseguente aggravio a carico delle imprese costrette a rivedere frequentemente le proprie modalità di fatturazione. Si pensi che, lo scorso 31 ottobre, è stata pubblicata l'ultima versione degli elenchi relativi alle società controllate dalle Pubbliche Amministrazioni centrali o locali verso le quali bisogna(va) fatturare applicando lo split

payment nel 2017.

Per quanto riguarda l'anno 2018, il generalizzato ampliamento del campo di applicazione a tutte le società controllate dalla PA, enti e altre società, apportato dall'articolo in commento, probabilmente diminuirà le difficoltà operative d'individuazione; tuttavia, si evidenzia che le modalità attuative della disposizione sono state demandate ad un decreto del MEF da emanarsi entro 45 giorni dall'entrata in vigore del Decreto Legge Fiscale, quindi, entro il 30 novembre 2017. Si evidenzia che, al momento della pubblicazione della presente, tale decreto non risulta ancora emanato.

Si ricorda, infine, che il meccanismo dello split payment, così esteso, si applicherà fino alla scadenza della deroga rilasciata dai competenti organi comunitari, fissata al 30 giugno 2020.

Effetti finanziari – La RT indica nei seguenti termini gli effetti finanziari positivi dovuti al recupero della maggiore IVA, al netto dei rimborsi e delle compensazioni: 46,2 milioni di euro l'anno per ciascun periodo dal 2018 al 2020.

Articolo 4 - Incentivi fiscali agli investimenti pubblicitari e in materia di audiovisivi

L'articolo 4 interviene sulla disciplina degli incentivi fiscali per investimenti pubblicitari introdotta dall'articolo 57-bis del DL n. 50/2017. Inoltre, reca modifiche alla disciplina dell'imposta di bollo con specifico riferimento all'esenzione riconosciuta, dall'articolo 9 del DL n. 91/2013, per talune istanze presentate al Ministero dei Beni e delle Attività Culturali e del Turismo (MiBACT).

L'articolo 57-bis del DL n. 50/2017 (già oggetto di commento nella circolare dell'Area Politiche Fiscali del 16 giugno 2017) ha previsto, a decorrere dal 2018, il riconoscimento di un credito di imposta alle imprese e ai lavoratori autonomi che effettuano investimenti in campagne pubblicitarie sulla

stampa quotidiana e periodica e sulle emittenti radiofoniche e televisive locali; a condizione che detti investimenti risultino incrementali, per almeno l'uno per cento, rispetto a quelli sostenuti nell'anno precedente.

L'articolo 4, comma 1, lettera 0a) del Decreto Legge in commento interviene ampliando l'ambito soggettivo del credito di imposta, ora esteso, oltre ad imprese e lavoratori autonomi, anche agli enti non commerciali. Con la medesima lettera 0a) è inoltre disposta l'inclusione tra gli investimenti agevolabili anche di quelli realizzati sulla stampa quotidiana e periodica *online*.

La successiva lettera a) del comma 1, apporta modifiche alle modalità di determinazione dello stanziamento finanziario per il riconoscimento del credito di imposta. In particolare, viene sostituita la disposizione che prevedeva la determinazione di un tetto di spesa annuale mediante DPCM. In luogo di quest'ultima, il tetto di spesa massimo per il credito di imposta è ora fissato dalla norma in 62,5 milioni di euro nel 2018. A tale onere si provvede mediante corrispondente riduzione del Fondo per il pluralismo e l'innovazione dell'informazione (ex articolo 1 della L. n. 198/2016), decurtato, nella quota di competenza della Presidenza del Consiglio dei Ministri, per 50 milioni di euro e per i restanti 12,5 milioni, nella quota di spettanza del Ministero dello Sviluppo Economico.

L'articolo 4, comma 1, lett. b) regola la fase di prima applicazione del credito di imposta, disponendo che una quota pari a 20 milioni di euro dello stanziamento 2018 (di competenza della Presidenza del Consiglio dei Ministri) sia destinata al riconoscimento esclusivo dell'incentivo agli investimenti pubblicitari incrementali, sulla sola stampa quotidiana e periodica, anche online, effettuati dal 24 giugno al 31 dicembre 2017, purché il loro valore superi di almeno l'uno per cento l'ammontare degli analoghi investimenti, effettuati dai medesimi soggetti, sugli stessi mezzi di informazione, nel corrispondente periodo del 2016.

Con riguardo alle modifiche apportate alla disciplina dell'imposta di bollo, il

comma 2 dell'articolo 4 in commento, modifica il comma 6, dell'articolo 9 del DL n. 91/2013, che dispone l'esenzione dall'imposta per talune istanze presentate al MIBACT, in relazione ad un determinato elenco di provvedimenti normativi. Alla luce delle modifiche apportate risultano ora esenti, in luogo degli atti riconducibili al DLGS n. 28/2004 (Riforma delle attività cinematografiche) quelli ricompresi nella L. n. 220/2016 (recante disciplina del cinema e dell'audiovisivo), che ha di fatto sostituito dal 1° gennaio 2017 il predetto decreto legislativo, assorbendo, inoltre, la disciplina delle agevolazioni fiscali per il settore cinematografico di cui ai commi 325-337, dell'articolo 1, della legge n. 244/2007, il cui riferimento, nell'elenco delle esenzioni, viene di conseguenza soppresso.

Osservazioni

Le modifiche apportate alla disciplina del credito di imposta per investimenti pubblicitari accolgono la richiesta di Confindustria di consentire il riconoscimento dell'agevolazione già a partire dagli investimenti in campagne pubblicitarie realizzati nel 2017. Le norme dispongono, infatti, la possibilità di accedere al credito d'imposta, in fase di prima applicazione, anche in relazione agli investimenti effettuati dall'entrata in vigore dell'articolo 57-bis del DL n. 50/2017 (cioè dal 24 giugno 2017) fino al 31 dicembre 2017.

Solo con riferimento a tale periodo di prima applicazione, la verifica del requisito dell'incrementalità dell'uno per cento dovrà essere effettuata confrontando i costi sostenuti nel periodo sopraindicato con quelli sostenuti, dai medesimi soggetti, per analoghi investimenti, esclusivamente sulla stampa quotidiana e periodica, anche online, realizzati nel corrispondente periodo nell'anno precedente.

Si osserva, infatti, che nel disciplinare la fase di prima applicazione, l'articolo 4, comma 1, lett. b) del Decreto Legge in commento, non ha richiamato nel novero degli investimenti che danno diritto all'agevolazione la realizzazione di campagne pubblicitarie su "emittenti televisive e

radiofoniche locali, analogiche e digitali", fattispecie che, invece, rimane prevista nell'ambito oggettivo della misura a regime (cfr. art. 57-bis, comma 1 del DL n. 50/2017). Ciò posto, si ritiene che gli investimenti incrementali sulle emittenti televisive e radiofoniche a diffusione locale debbano intendersi agevolabili solo con riferimento alle spese sostenute a decorrere dal 1° gennaio 2018.

È rilevante sottolineare come, a fronte dei nuovi interventi, l'ambito soggettivo della disciplina risulti ampliato; potranno infatti beneficiare del credito d'imposta - che si ricorda è fruibile esclusivamente in compensazione F24 - sia in sede di prima applicazione, sia a regime, anche gli enti non commerciali, nei limiti dell'attività commerciale svolta e dei relativi debiti fiscali.

Per quanto concerne le modifiche apportate all'ambito oggettivo occorre evidenziare, invece, come le stesse abbiano evitato discriminazioni includendo nel novero delle spese agevolabili anche quelle sostenute per campagne pubblicitarie effettuate sulla stampa quotidiana e periodica online, sia per la fase di prima applicazione della misura, sia a regime.

La disciplina agevolativa non è stata integrata con disposizioni che determinino il tetto di spesa massimo agevolabile per la singola impresa, limite assente nella formulazione originaria dell'articolo 57-bis del DL n. 50/2017. È prevedibile che tale soglia venga fissata successivamente, in fase attuativa, in funzione del rispetto delle regole in materia di aiuti di Stato (si rinvia a quanto già specificato nella Circolare dell'Area Politiche Fiscali del 16 giugno u.s. riguardo i profili attinenti agli aiuti di Stato).

Le modalità attuative del credito di imposta restano demandate ad un DPCM di natura regolamentare. In attesa dell'emanazione del citato DPCM il Dipartimento per l'Informazione e l'Editoria della Presidenza del Consiglio dei Ministri ha fornito alcune anticipazioni relative ai contenuti dello stesso in una Comunicazione pubblicata il 24 novembre 2017 sul proprio sito internet.

Tra i punti più rilevanti della Comunicazione, si evidenzia che i limiti di spesa per l'accesso al credito di imposta a regime saranno tenuti distinti per gli investimenti sulla stampa rispetto a quelli sulle emittenti radio-televisive.

Pertanto, in presenza di investimenti su entrambi i media, il soggetto richiedente potrebbe vedersi riconosciuti due diversi crediti di imposta, con percentuali differenziate, a seconda delle condizioni di ripartizione degli stanziamenti per ciascuna platea di richiedenti.

Saranno considerati ammissibili all'incentivo gli investimenti per l'acquisto di spazi pubblicitari e inserzioni commerciali su giornali ed emittenti editi da imprese titolari di testata giornalistica (iscritta presso il competente Tribunale ai sensi dell'articolo 5 della L. n. 47/1948, ovvero presso il Registro degli operatori di cui all'articolo 1, comma 6, lett. a), n. 5 della L. n. 249/1997) dotate in ogni caso della figura del direttore responsabile.

Resteranno invece escluse dall'incentivo le spese sostenute per spazi destinati a servizi particolari quali televendite, servizi di pronostici, giochi o scommesse con vincite in denaro, messaggeria vocale, chat-line con servizi a sovrapprezzo.

Le spese pubblicitarie documentate rileveranno al netto di costi accessori e secondo le regole generali previste dall'articolo 109 del TUIR.

Per accedere all'incentivo sarà necessario presentare un'istanza di "prenotazione" del credito all'Agenzia delle Entrate, mediante un'apposita piattaforma e relativo modello (entrambi in elaborazione), usufruendo di una finestra temporale – indicativamente fissata nella Comunicazione dal 1° al 31° marzo di ciascun anno.

L'istanza dovrà contenere, oltre ai dati identificativi del richiedente, l'ammontare complessivo degli investimenti realizzati o da realizzare durante l'anno (suddivisi nelle due macro categorie, stampa e emittenti radio-televisive), quelli realizzati nel periodo di raffronto precedente con analoga suddivisione, l'incremento in valore assoluto e in percentuale della spesa su ciascuno dei due media, l'ammontare del credito richiesto, e una

dichiarazione sostitutiva relativa all'assenza delle condizioni ostative legate alle disposizioni antimafia.

La Comunicazione chiarisce che qualora il credito richiesto superi la soglia di 150.000 euro il richiedente dovrà essere iscritto (o aver richiesto iscrizione) presso la competente Prefettura, agli elenchi degli operatori non soggetti a tentativi di infiltrazione mafiosa di cui all'articolo 1, comma 52, della L. n. 190/2012 (elenchi oggi previsti solo per specifiche attività imprenditoriali), indipendentemente dal settore in cui il soggetto richiedente opera.

Il credito d'imposta – specifica la Comunicazione - sarà alternativo e non cumulabile, in relazione alle medesime voci di spesa, con altre agevolazioni, regionali, nazionali o comunitarie.

Con riguardo, allo stanziamento finanziario complessivo della misura - determinato dalle nuove norme, per il solo 2018, in 62,5 milioni di euro - si osserva che, in base alla previgente disciplina detto stanziamento ed i criteri di ripartizione dello stesso erano annualmente demandati al DPCM di cui all'articolo 1, comma 4, della L. n. 198/2016; il venir meno nel testo ai richiami a tale procedura annuale, sembra ora lasciare in sospeso la predeterminazione dell'onere complessivo e le relative modalità di ripartizione per gli anni successivi al 2018.

Con specifico riferimento alle risorse stanziare per consentire la fase di prima applicazione dell'agevolazione, si sottolinea come le nuove norme riservino a tale scopo una quota pari a 20 milioni di euro a valere sulle risorse del Fondo per il pluralismo e l'innovazione dell'informazione dell'anno 2018 (nella quota di spettanza della Presidenza del Consiglio dei Ministri). In considerazione del riferimento allo stanziamento 2018, si ritiene che il tetto di spesa complessivo per il riconoscimento del credito a regime, e dunque per gli investimenti effettuati nel corso del 2018 (1 gennaio-31 dicembre 2018) debba essere decurtato di tale riserva e sia dunque pari effettivamente a 42,5 milioni, di cui 30 milioni riservati a investimenti sulla

stampa e 12,5 per investimenti sulle emittenti radio-tv.

Effetti finanziari – Le disposizioni riguardanti il credito di imposta per investimenti pubblicitari operano nei limiti un tetto di spesa massimo determinato in 62,5 milioni di euro nel 2018; di cui una parte – pari a 20 milioni di euro - è destinata al riconoscimento del credito d'imposta per investimenti effettuati nel 2017. In base alla RT le modifiche volte ad ampliare l'ambito oggettivo e soggettivo della disciplina a regime, operando all'interno del limite di spesa sopraindicato, non determinano effetti ulteriori sulle finanze pubbliche rispetto a quelli già previsti. Alle norme riguardanti l'esenzione dall'imposta di bollo per alcune istanze presentate al MiBACT la RT al provvedimento in commento non ascrive effetti di finanza pubblica.

Articolo 5 - Sterilizzazione incremento aliquote IVA e accise per il 2018

L'articolo 5 reca un primo intervento di sterilizzazione delle clausole di salvaguardia contenute all'articolo 1, comma 718, lettere a) e c) della L. n. 190/2014 (c.d. Legge di stabilità 2015). La sterilizzazione delle clausole è in procinto di essere finalmente completata, con riferimento al 2018, dall'articolo 2 del disegno di Legge di bilancio 2018, attualmente oggetto di esame parlamentare.

Il comma 1, lettera a) dell'articolo 5 dispone una decurtazione dell'incremento dell'aliquota IVA del 10% (previsto dal citato articolo 1, comma 718, lett. a)) che in base alla normativa previgente sarebbe dovuta aumentare, a decorrere dal 1° gennaio 2018, di 1,5 punti percentuali (arrivando così all'11,5%) e successivamente di ulteriori 0,5 punti (fino al 12%) a decorrere dal 1° gennaio 2019.

Per effetto delle modifiche apportate l'incremento è invece stabilito - in via transitoria - in 1,14 punti percentuali a decorrere dal 1° gennaio 2018 (arrivando così all'11,14% - ma in attesa di essere totalmente disattivato ad opera della richiamata legge di bilancio 2018) e in ulteriori 0,86 punti (12%)

a partire dal 1° gennaio 2019.

La successiva lettera b) del primo comma dell'articolo 5, opera, con riferimento all'incremento delle accise sui carburanti (di cui all'articolo 1, comma 718, lettera c)) una riduzione degli importi da recuperare, a decorrere dal 1° gennaio 2019, da 350 a 10 milioni di euro, mantenendo ferma la necessità di recuperare 350 milioni di euro dal 2020. Anche in questo caso è però prevista una completa disattivazione nel disegno di legge di Bilancio 2018.

L'articolo 5 non ha apportato alcuna modifica alla clausola di salvaguardia stabilita dalla lettera b) del comma 718 sopra citato, concernente l'aliquota IVA ordinaria (oggi fissata al 22%). A legislazione vigente tale aliquota è prevista aumentare di 3 punti percentuali a partire dal 1 gennaio 2018 (25%). Analogamente a quanto precisato finora, anche la completa disattivazione di quest'ultima clausola è demandata (e prevista) nel disegno di legge di bilancio 2018.

Si riportano nel seguito due tabelle che sintetizzano lo scenario relativo alle aliquote IVA e agli importi da recuperare mediante incrementi di accisa, prima e dopo l'intervento disposto con l'articolo 5 in commento.

Normativa precedente al DL					
	2017	2018	2019	2020	2021
Aliquota ridotta	10%	11.5%	12%	13%	13%
Aliquota ordinaria	22%	25%	25,4%	24,9%	25%
Maggiori entrate da aumenti accise	-	-	350 mln	350 mln	350 mln

Normativa modificata dal DL					
	2017	2018	2019	2020	2021
Aliquota ridotta	10%	11.14%	12%	13%	13%
Aliquota ordinaria	22%	25%	25,4%	24,9%	25%
Maggiori entrate da aumenti accise	-	-	10 mln	350 mln	350 mln

Osservazioni

La sterilizzazione delle clausole di salvaguardia rappresenta un'azione indispensabile fortemente sostenuta da Confindustria a tutela dei

presupposti fondamentali della delicata ripresa economica del Paese. L'intervento recato dall'articolo 5, volto ad una decurtazione parziale delle clausole di salvaguardia 2018 deve necessariamente essere letto in combinato con le misure attualmente incluse nell'articolo 2 del disegno di legge di bilancio 2018 (AS 2960) che consentiranno il completo disinnesco delle clausole di salvaguardia IVA e accise per il 2018.

Effetti finanziari – Si riporta di seguito lo schema di sintesi degli effetti finanziari (in milioni di euro) ascritti alle modifiche apportate dall'articolo 5:

Normativa previgente	2018	2019	2020	2021
Aliquota IVA ridotta: - nel 2018 incremento dal 10% all'11,5% - nel 2019 incremento dall'11,5% al 12% - dal 2020 incremento dal 12% al 13%	3.478,5	4.638	6.957	6.957
Aliquota IVA ordinaria:	12.264	13.899	11.855	12.263,80
Accise	0	350	350	350
Totale	15.742,5	18.887	19.162	19.570,8

Effetti del DL 148/2017	2018	2019	2020
Aliquota IVA ridotta: - nel 2018 incremento dal 10% all'11,14% - nel 2019 incremento dall'11,14% al 12%	-840	0	0
Accise	0	-340	
Totale	-840	-340	0

Articolo 5-ter - Decorrenza di disposizioni fiscali del codice del terzo settore. e Articolo 5-sexies - Interpretazione autentica dell'articolo 104 del decreto legislativo 3 luglio 2017, n. 117

Gli articoli 5-ter e 5-sexies recano disposizioni di carattere interpretativo volte a risolvere problematiche di coordinamento normativo tra la nuova disciplina prevista per gli Enti del terzo settore, di cui al DLGS n. 117/2017, (c.d. Codice del Terzo settore) ed i precedenti regimi speciali esistenti per il

settore no profit.

Infatti, da un lato, è stata stabilita l'abrogazione delle agevolazioni fiscali per il no profit a decorrere dalla data di entrata in vigore del Codice del Terzo settore (vale a dire dal 3 agosto 2017), per effetto del combinato disposto dell'articolo 99, comma 3 e dell'articolo 102, comma 1 del citato DLGS n. 117/2017. In particolare, risultano soppressi:

- il regime di deduzione delle erogazioni liberali in favore delle ONLUS di cui all'articolo 14, comma 1 del DL n. 35/2005;
- la deducibilità dal reddito di impresa delle erogazioni liberali effettuate in favore di associazioni di promozione sociale, per importo non superiore a 1.594,37 euro o al due per cento del reddito d'impresa dichiarato, di cui all'articolo 102, comma 1 del TUIR;

Dall'altro lato, la decorrenza delle norme di favore per gli Enti del terzo settore è stata prevista dal periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2017.

In particolare, alcune disposizioni agevolative avranno efficacia, in via transitoria, nei confronti dei soggetti no profit beneficiari delle precedenti agevolazioni (quali Onlus, associazioni di promozione sociale, organizzazioni di volontariato) soltanto a decorrere dal periodo d'imposta 2018 (es. detrazioni e deduzioni per erogazioni liberali di cui all'articolo 83 del DLGS n. 117/2017); mentre altre disposizioni fiscali contenute nel titolo X del citato codice del Terzo settore troveranno, applicazione, soltanto a decorrere dal periodo d'imposta di ottenimento dell'autorizzazione da parte della Commissione Europea e, comunque, non prima dalla piena operatività del Registro unico nazionale del Terzo settore.

Questo disallineamento temporale ha generato incertezze nei contribuenti in merito al trattamento fiscale applicabile alle erogazioni liberali effettuate in favore dei predetti enti senza scopo di lucro, dal 3 agosto 2017 al 31

dicembre 2017.

A tale riguardo, l'articolo 5-sexies del Decreto Legge in commento, in via interpretativa, interviene chiarendo che le precedenti agevolazioni, disposte per le ONLUS, associazioni di promozione sociale o organizzazioni di volontariato, restano comunque in vigore fino al 31 dicembre 2017.

Contestualmente, l'articolo comma 5-ter, del medesimo Decreto Legge, intervenendo sull'articolo 99 comma 3 del Codice del Terzo settore, dispone il differimento al 31 dicembre 2017 dell'abrogazione della deduzione delle erogazioni liberali effettuate a favore degli Enti del terzo settore, di cui all'articolo 14, comma 1 del DL n. 35/2005.

Merita ricordare che tale ultima disposizione riconosce la deducibilità sia ai fini IRPEF che ai fini IRES delle erogazioni liberali effettuate in favore di ONLUS nel 2017, nei limiti del 10% del reddito complessivo dichiarato e fino ad un ammontare massimo di 70.000 euro.

Osservazioni

La norma in commento risolve il mancato coordinamento temporale tra l'entrata in vigore del Codice del Terzo settore, e l'abrogazione delle precedenti leggi agevolative per il settore no profit.

Restano, comunque, alcune incertezze sulla disciplina applicabile agli enti senza scopo di lucro, che non possono accedere alla nuova disciplina di favore per gli Enti del Terzo Settore. Ci si riferisce, in particolare, agli enti sottoposti a "direzione e coordinamento o controllati" dai sindacati e/o dalle associazioni datoriali, che non possono essere qualificati come Enti del Terzo settore ai sensi di quanto disposto dall'articolo 4, comma 2 del DLGS n. 117/2017.

Sarebbe utile una conferma da parte dell'Amministrazione finanziaria del fatto che nei confronti di tali soggetti, esclusi dalla possibilità d'iscrizione al Registro unico nazionale del Terzo settore, continuino a trovare applicazione le precedenti misure di favore (es. regime degli enti di tipo

associativo di cui all'articolo 148 del TUIR), per evitare che i benefici fiscali previsti per alcuni settori privati del no profit, che svolgono un ruolo fondamentale di erogazione di servizi di assistenza sociale ai cittadini (es. enti bilaterali, fondi collettivi di natura assistenziale, ecc.), vengano ingiustificatamente meno.

Effetti finanziari – La RT al provvedimento non imputa effetti finanziari alla norma in commento, in quanto, in riferimento al Codice del Terzo settore non sono stati ascritti effetti finanziari positivi derivanti dal mancata deducibilità delle erogazioni liberali effettuate dal 3 agosto al 31 dicembre 2017.

Articolo 5-quinquies - Detrazione spese per alimenti a fini medici speciali

L'articolo 5-quinquies apporta modifiche all'articolo 15, comma 1, lett. c) del TUIR al fine di ricomprendere, tra le spese sanitarie detraibili al 19% ai fini IRPEF (per la parte eccedente la soglia di 129,11 euro), anche quelle relative all'acquisto di alimenti a fini medici speciali.

I prodotti alimentari che danno diritto alla detrazione sono quelli inseriti nella sezione A1 del Registro nazionale dei prodotti destinati ad un'alimentazione particolare, di cui all'articolo 7 del decreto del Ministro della Sanità 8 giugno 2001 (pubblicato in Gazzetta Ufficiale n. 154 del 5 luglio 2001), quali quelli prescritti a soggetti affetti da particolari patologie metaboliche, con esclusione di quelli destinati ai lattanti. Come precisato dall'ultimo periodo del comma 1, dell'articolo 5-quinquies in commento, la detrazione è riconosciuta limitatamente alle spese sostenute nei periodi di imposta 2017 e 2018.

Osservazioni

La norma è in grado di produrre indirettamente effetti economici positivi in favore delle aziende produttrici di alimenti a fini medici speciali.

Effetti finanziari – La disposizione comporta una perdita di gettito valutata in termini di competenza in 11,4 milioni di euro l'anno.

Articolo 8-bis - Agevolazioni fiscali per il rientro in Italia dei lavoratori docenti e ricercatori

L'articolo 8-bis opera delle importanti modifiche alla disciplina delle agevolazioni fiscali per il rientro in Italia dei lavoratori c.d. *impatriati*, di cui all'articolo 16 del DLGS n. 147/2015 (c.d. decreto internazionalizzazione).

Merita ricordare che tale disciplina riconosce ai lavoratori all'estero che trasferiscono la loro residenza fiscale in Italia dal 1° gennaio 2016 la possibilità di includere nella base imponibile IRPEF solo il 50% dei redditi di lavoro dipendente o autonomo conseguiti in Italia. Prima delle modifiche apportate dal Decreto Legge Fiscale, si consentiva ai soggetti rientrati in Italia entro il 31 dicembre 2015, di optare - in alternativa alle agevolazioni previste dalla L. n. 238/2010, (c.d. lavoratori contro-esodati) - per il regime dei lavoratori *impatriati* per il quinquennio 2016 - 2020, così come chiarito anche dall'Agenzia delle Entrate nella circolare n. 17/E del 23 maggio 2017 (cap. 3.5).

Tale facoltà era riconosciuta al contribuente poiché la legge n. 238/2010 prevedeva un regime fiscale più favorevole rispetto al regime degli *impatriati* (i redditi di lavoro dipendente, autonomo o d'impresa prodotti in Italia dai lavoratori contro-esodati concorrono a formare il reddito imponibile IRPEF nella misura del 20% per le donne, 30% per gli uomini), ma per una durata più limitata (il beneficio spetta per gli anni 2016 e 2017).

Ciò premesso, il comma 1 dell'articolo 8-bis riconosce ai lavoratori contro-esodati che optano per il regime fiscale del citato articolo 16 del decreto internazionalizzazione, di poter continuare a fruire del regime più favorevole previsto dalla Legge n. 238/2010, limitatamente al periodo di imposta 2016. Per il quadriennio 2017-2020 restano applicabili le disposizioni previste per i

lavoratori impatriati.

Con un futuro provvedimento del Direttore dell’Agenzia delle Entrate saranno stabilite le modalità per la restituzione delle maggiori imposte eventualmente versate dai lavoratori contro-esodati per l’anno 2016.

Il secondo comma dell’articolo 8-bis stabilisce che le condizioni ed i limiti previsti dalla disciplina comunitaria sugli aiuti “*de minimis*”, di cui al regolamento UE 18 dicembre 2013, n. 1407, si rendono applicabili alle disposizioni di favore per l’attrazione di risorse umane in Italia quali: il citato regime dei lavoratori impatriati e gli incentivi per il rientro dei ricercatori e docenti, di cui all’articolo 44 del DL n. 78/2010.

A tale riguardo, si ricorda che la disciplina comunitaria prevede un limite massimo d’importo (200 mila euro) agli aiuti “*de minimis*” complessivamente fruibili da parte di una medesima impresa nell’arco di tre esercizi finanziari.

Osservazioni

Le disposizioni descritte intervengono, per il terzo anno consecutivo, sul regime fiscale dei lavoratori impatriati - introdotto dal 7 ottobre 2015 dal decreto internazionalizzazione - dopo le modifiche già operate con la legge di Stabilità 2016 e la legge di Bilancio 2017.

Appare evidente come tali, ripetuti, interventi non contribuiscano a dare certezze alle imprese sulla corretta interpretazione della citata disciplina e quindi, sulla sua utilizzabilità nell’ambito delle proprie politiche di reclutamento del personale dall’estero.

Peraltro, tali modifiche hanno spesso incrementato la complessità di una disciplina che doveva, invece, in origine, razionalizzare e riassorbire le differenti agevolazioni fiscali esistenti per favorire il rientro o l’ingresso in Italia di personale qualificato (incentivi per il rientro dei ricercatori e dei lavoratori contro-esodati).

A tale riguardo, particolarmente rilevante risulta l’esercizio dell’opzione dei soggetti beneficiari delle precedenti agevolazioni per il nuovo regime dei

lavoratori impatriati, di cui al comma 4 dell'articolo 16 del DLGS n. 147/2015.

In considerazione del fatto che le modifiche recate dall'articolo in commento hanno reso ancora più conveniente l'esercizio dell'opzione da parte dei lavoratori "contro esodati", consentendo agli stessi di mantenere per l'anno 2016 il regime fiscale più favorevole di cui alla Legge n. 238/2010, sarebbe stato auspicabile prevedere anche una riapertura dei termini per l'esercizio della citata opzione.

Infatti, il mero riconoscimento ai citati lavoratori controesodati di un diritto al rimborso delle maggiori imposte pagate nel 2016, non appare funzionale all'obiettivo di il riassorbimento delle precedenti agevolazioni nel nuovo regime dei lavoratori impatriati.

Analoghe perplessità solleva l'intervento che estende l'applicazione del regime degli aiuti in "de minimis" agli incentivi per i ricercatori rientrati in Italia ed ai lavoratori impatriati. In premessa, si osserva come dalla formulazione della disposizione sembra potersi escludere che la stessa abbia natura di norma interpretativa, con la conseguenza che le imprese non dovranno procedere al ricalcolo della soglia degli aiuti "de minimis" per tener conto delle agevolazioni riconosciute ai loro dipendenti nelle annualità passate.

Restano comunque forti le perplessità su un intervento volto ad escludere problemi di compatibilità comunitaria rispetto ad una disciplina agevolativa, entrata in vigore nel nostro ordinamento ormai da sette anni (dal 2010). Peraltro, non sono chiare le modalità di applicazione dei limiti e delle condizioni previste dal regime degli aiuti de minimis con riguardo ad agevolazioni destinate ai soggetti titolari di redditi di lavoro autonomo o dipendenti.

Di fatto, profili di aiuto per le imprese sono rinvenibili solo con riguardo alla disciplina di favore per il rientro dei ricercatori dall'estero, resa permanente con le modifiche operate dalla Legge di Bilancio 2017 (Legge n. 232/2016).

Tale disciplina, riconosce ai ricercatori e docenti rientrati in Italia l'esclusione dalla formazione della base imponibile IRAP dei redditi percepiti per un periodo massimo di 4 anni decorrenti dall'anno di trasferimento della residenza fiscale. Qualora tali ricercatori siano assunti con contratti di lavoro dipendente, non potendo gli stessi di conseguenza fruire della deduzione IRAP, il beneficio fiscale si trasferisce alle imprese con riferimento agli emolumenti erogati ai ricercatori per l'attività da loro svolta, come confermato dall'Agenzia delle Entrate con la circolare n. 17/E del 2017 (pag. 16).

Per effetto dell'applicazione del regime "de minimis" le imprese dovrebbero tenere conto anche del beneficio IRAP da loro fruito, nell'ipotesi in cui i ricercatori siano stati assunti con contratto di lavoro dipendente.

Sarebbero, invece, utili maggiori chiarimenti da parte dell'Agenzia delle Entrate su quali siano i benefici fruiti dalle imprese, con riguardo al regime dei lavoratori impatriati di cui all'articolo 16 del decreto internazionalizzazione, da prendere in considerazione ai fini della verifica del rispetto della disciplina degli aiuti "de minimis". Infatti, in tali ipotesi, i destinatari dei benefici fiscali risulterebbero esclusivamente i titolari di redditi di lavoro dipendente e autonomo che trasferiscono la loro residenza fiscale in Italia.

Effetti finanziari – La RT stima una perdita di gettito IRPEF e addizionali pari a 13,4 milioni di euro nel 2018, per effetto delle prevedibili richieste di rimborso - presentate dai lavoratori contro-esodati che abbiano optato per il regime degli impatriati - limitatamente alle maggiori imposte versate nel 2016.

Articolo 11-bis - Sottoscrizione con firma digitale di atti di natura fiscale concernenti le imprese

L'articolo 11-bis del, aggiungendo il comma 1-ter all'articolo 36 del DL n.

112/2008, estende la possibilità di sottoscrivere con firma digitale, nel rispetto della disciplina concernente la sottoscrizione dei documenti informatici, tutti gli atti di natura fiscale relativi all'impresa familiare (articolo 230-bis del codice civile), quelli riguardanti operazioni straordinarie disciplinate dagli articoli da 2498 a 2506 del codice civile (trasformazione e scissione di società) e quelli relativi al trasferimento della proprietà o del godimento delle imprese registrate, di cui all'articolo 2556 del codice stesso.

Osservazioni

La norma appare positiva in considerazione del possibile impatto in termini di semplificazione operativa delle procedure di trasferimento o riorganizzazione delle imprese.

Effetti finanziari – La RT stima che dalla disposizione, di carattere procedurale, non emergano nuovi o maggiori oneri di finanza pubblica

Articolo 13-ter - Modifica delle disposizioni sulla confisca a tutela della trasparenza societaria

L'articolo 13-ter sostituisce integralmente il comma 1 dell'articolo 12-sexies del DL n. 306/1992, contenente la disciplina della c.d. confisca allargata, volta a colpire i beni di cui il condannato non riesca a provare la legittima provenienza e che risultino sproporzionati rispetto al reddito dichiarato o all'attività economica svolta.

Le nuove modifiche integrano l'elenco dei reati associativi che costituiscono presupposto per la confisca. Con riferimento ai profili fiscali, il sostituito comma 1 dell'articolo 12-sexies tiene ferma, al penultimo periodo, l'impossibilità per il condannato di giustificare la legittima provenienza dei beni sostenendo che il denaro utilizzato per acquisirli sia frutto di evasione fiscale, viene tuttavia ora fatta salva la circostanza in cui *"l'obbligazione tributaria sia stata estinta mediante adempimento nelle forme di legge."*

Osservazioni

Le modifiche appaiono coerenti con la finalità perseguite dalla norma di colpire con precisione fenomeni di evasione fiscale, al netto di condotte riparatorie.

Effetti finanziari – La disposizione, di carattere procedurale, non comporta nuovi o maggiori oneri di finanza pubblica.

Articolo 19-octies - Disposizioni in materia di riscossione

L'articolo 19-octies reca diverse disposizioni finalizzate alla gestione della fase di passaggio delle funzioni da Equitalia all'Agenzia delle Entrate Riscossione.

In particolare, il comma 3 estende al nuovo Ente pubblico economico il termine dilatorio imposto a favore degli Enti pubblici non economici, nei confronti dei quali la procedura esecutiva non può essere iniziata se non dopo il decorso di 120 giorni dalla notifica del titolo esecutivo, ai sensi dell'articolo 14 del DL n. 669/1996.

I commi da 4 a 5 attribuiscono al Direttore dell'Agenzia delle Entrate il potere di deliberare provvedimenti di proroga degli obblighi dichiarativi in caso di eventi eccezionali o circostanze che comportino gravi difficoltà di adempimento da parte dei contribuenti e comunque in caso di ritardo nella pubblicazione delle specifiche tecniche per la trasmissione telematica dei dati relativi agli adempimenti.

Il comma 6 dispone la regolarità della tenuta dei registri IVA vendite e acquisti (articoli 23 e 25 del DPR n. 633/1972) tenuti tramite sistemi elettronici, anche nel caso in cui non vengano trasferiti su supporto cartaceo, purché siano sempre aggiornati e stampati su richiesta dei organi di controllo.

Osservazioni

Le norme in materia di riscossione dei primi due commi hanno carattere

procedimentale e non sembrano di particolare rilevanza.

Risulta, invece, poco chiaro l'ambito applicativo della disposizione che estende all'Agenzia delle Entrate-Riscossione, il termine di 120 giorni previsto dall'art. 14 del DL n. 669/1996 per le procedure esecutive nei confronti degli Enti pubblici economici. Si rammenta, infatti, che la Corte di Cassazione ha in passato chiarito (da ultimo con la sentenza n. 20202 del 24 settembre 2010), la non applicabilità dei termini previsti per gli atti esecutivi verso la PA , ai giudizi di ottemperanza dell'Amministrazione finanziaria alle sentenze tributarie favorevoli ai contribuenti. Sarebbero dunque utili sul punto maggiori chiarimenti da parte dell'Amministrazione finanziaria.

In linea con l'avviato processo di dematerializzazione si ritiene condivisibile la disposizione, di cui al comma 6 dell'articolo in commento, che esonera il contribuente dall'obbligo di stampare i registri IVA tenuti tramite sistemi elettronici. Tale modifica rappresenta una deroga rispetto all'ordinaria regola di tenuta della contabilità, in base alla quale, i registri tenuti tramite sistemi meccanografici (la cui dicitura, nell'attuale formulazione, è stata sostituita con "sistemi elettronici") devono essere stampati entro 3 mesi dalla data di scadenza della dichiarazione dei redditi dell'anno di riferimento. In seguito all'entrata in vigore della norma in commento, affinché la tenuta della contabilità sia considerata regolare, sarà sufficiente che le registrazioni siano sempre aggiornate (entro 60 giorni) e che possano essere stampate in qualsiasi momento su richiesta degli organi di controllo. È appena il caso di segnalare che la semplificazione introdotta dalla norma avrà un impatto limitato al 2018, in quanto, con l'entrata in vigore della fatturazione elettronica, dal 2019 viene meno l'obbligo di tenuta dei registri IVA.

Effetti finanziari – la disposizione, di carattere procedurale, non comporta nuovi o maggiori oneri di finanza pubblica