

X FORUM BILANCIO- 04 MARZO 2019 ORE 06:00

Dalla mini-IRES alla e-fattura: quali impatti sul bilancio?

Francesca Pecorari - Valente Associati GEB Partners/Crowe Valente

Il Forum Bilancio 2019, organizzato da Wolters Kluwer in collaborazione con ANDAF, è stato l'occasione per approfondire gli sviluppi derivanti dalle ultime novità fiscali che impattano sui bilanci. Dalla tassazione della digital economy nello scenario internazionale, europeo e nazionale all'abrogazione ACE, dalla mini-IRES alla deducibilità degli interessi passivi a seguito del recepimento della direttiva ATAD. Di rilievo anche le problematiche connesse al processo tributario telematico e alla fatturazione elettronica, obbligatoria dal 1° gennaio 2019.

Nel corso **X Forum Bilancio** che si è svolto a Milano il 28 febbraio 2019, sono state analizzate le principali novità in tema di principi contabili nazionali e internazionali e in tema di **fiscalità di bilancio**.

Abrogazione ACE e progetto CCTB

La Tavola rotonda, coordinata da **Piergiorgio Valente**, si è aperta con l'esame da parte di **Raffaele Rizzardi** degli effetti che derivano dall'**abrogazione ACE** operata dalla legge di Bilancio 2019 con decorrenza dal periodo di imposta 2019.

Leggi anche [Fiscalità di bilancio, ACE: dalla soppressione al possibile ritorno con la CCTB](#)

La norma che sancisce l'abrogazione della disciplina ACE lascia numerosi **dubbi** a livello interpretativo e conseguentemente applicativo soprattutto in merito al regime transitorio delle eccedenze pregresse che da una prima lettura della norma sembrano non essere assoggettate ad alcuna limitazione di carattere temporale.

Il Legislatore sembra aver statuito l'utilizzabilità delle eccedenze fino ad esaurimento, non essendo necessario che debbano essere utilizzate interamente nel 2019, né in un arco temporale predefinito.

Si è discusso, inoltre, del **progetto CCTB** - Common Corporate Tax Base - sul quale il Parlamento europeo ha espresso parere favorevole il 15 marzo 2018.

Il progetto europeo prevede la reintroduzione dell'ACE, denominata AGI (Allowance for Growth and Investments), calcolata sull'incremento mobile di dieci anni, al tasso di rendimento dei titoli governativi a dieci anni, aumentato di due punti. Il tasso del 2% è garantito anche nelle ipotesi in cui i rendimenti diventassero negativi.

Mini-IRES

Se da un lato è stata prevista l'abrogazione dell'ACE per le imprese, dall'altro lato occorre evidenziare come tale agevolazione è stata in parte ripristinata mediante l'introduzione della **mini-IRES** di cui all'art. 1, commi 28-29, della legge di Bilancio 2019.

Leggi anche [Fiscalità di bilancio: mini-IRES tra difficoltà applicative ed effetti distortivi](#)

Fabio Avenale e **Angelo Garcea** hanno evidenziato come la nuova disciplina consente la tassazione con **aliquote ridotte di 9 punti** percentuali (quindi al 15% essendo l'aliquota

prevista all'art. 77 TUIR pari al 24%) per la parte corrispondente agli utili del periodo d'imposta precedente a quello per il quale è presentata la dichiarazione, conseguiti nell'esercizio di attività commerciali, accantonati a riserve diverse da quelle di utili non disponibili, nei limiti dell'importo corrispondente alla somma:

a) degli investimenti effettuati in beni strumentali materiali nuovi;

b) del costo del personale dipendente assunto con contratto di lavoro a tempo determinato o indeterminato.

Disciplina inerente alla deducibilità degli interessi passivi

Ulteriore argomento trattato da **Angelo Garcea** durante la Tavola Rotonda ha avuto ad oggetto il recepimento, mediante il D.Lgs. n. 142/2018, della direttiva n. 2016/1164/UE (cd. ATAD I), concernente le norme contro le pratiche di pianificazione fiscale aggressiva che incidono direttamente sul funzionamento del mercato interno, come modificata in relazione ai disallineamenti da ibridi con i Paesi terzi dalla Direttiva ATAD II.

Il recepimento della Direttiva ATAD all'interno del nostro ordinamento ha determinato una nuova disciplina inerente la **deducibilità degli interessi passivi** (ex art. 96 el TUIR). Le principali modifiche in merito alla deducibilità degli interessi passivi hanno principalmente ad oggetto:

- sostituzione del ROL contabile con il **ROL fiscale**. In relazione a quanto espresso nella Relazione Illustrativa al decreto legislativo il ROL contabile è calcolato assumendo le voci che lo compongono nella loro quantificazione contabile. Nel ROL fiscale "le voci che lo compongono sono assunte in misura pari al loro valore fiscale, rilevante ai fini delle disposizioni in materia di determinazione del reddito d'impresa";

- rivisitazione delle nozioni di interessi passivi e interessi attivi che risulta molto più ampia rispetto al passato;

- applicazione dei limiti di deducibilità, previsti dall'articolo 96 del TUIR, anche agli interessi passivi e oneri finanziari assimilati capitalizzati;

- compensazione degli interessi passivi sia con gli interessi attivi di periodo che con l'eventuale eccedenza di interessi attivi riportati da periodi di imposta precedenti;

- limite temporale di 5 periodi di imposta per il riporto del ROL.

Novità in materia di digital economy in ambito internazionale e nazionale

Il Forum ha costituito l'occasione per l'analisi da parte di **Moreno Maurizi** degli sviluppi in ambito OCSE e nazionale in materia di economia digitale.

In data 13 febbraio 2019, l'OCSE ha promosso una consultazione pubblica che si concluderà il 6 marzo.

Nel documento "Addressing the Tax Challenges of the Digitalisation of the Economy" pubblicato a febbraio 2019 sono state delineate concrete proposte al fine di individuare nuove regole inerenti all'allocazione dei profitti e il nesso territoriale (cd. nexus).

Particolare interesse riveste la parte centrale del documento la quale individua tre proposte, alternative tra loro:

a) "the 'user participation' proposal": l'OCSE propone l'allocazione degli utili nel luogo in cui è ubicata l'"active and participatory user bases" indipendentemente dalla presenza fisica sul territorio dell'impresa;

b) "the 'marketing intangibles' proposal". Trattasi di un meccanismo che troverebbe applicazione con riguardo ad ogni impresa che, pur operando mediante una presenza fisica minima sul

territorio, realizza un guadagno correlato agli intangibili (e.g. brand, dati dei clienti);

c) “the ‘significant economic presence’ proposal” la quale richiama il concetto di significativa presenza economica di cui alla proposta di Direttiva UE COM(2018) 147 final del 21 marzo 2018.

Il Legislatore domestico, al fine di porsi in linea con quanto previsto a livello internazionale ed europeo in materia di digital economy, ha introdotto nella Legge di Bilancio 2019 l'**imposta sui servizi digitali** (ISD). Tale nuova imposta si pone in linea con quanto previsto dalla proposta di Direttiva COM(2018) 148 final e abroga la precedente disciplina di imposizione dei servizi digitali (**web tax**) mai entrata effettivamente in vigore.

La nuova disciplina nazionale considera soggetti passivi dell'ISD coloro che esercitano un'**attività d'impresa** i quali, singolarmente o a livello di gruppo, nel corso di un anno solare, conseguono congiuntamente:

- un ammontare complessivo di ricavi ovunque realizzati non inferiore a euro 750.000.000;
- un ammontare di ricavi derivanti da servizi digitali tassativamente elencati e considerati imponibili nel territorio dello Stato non inferiore a euro 5.500.000.

Crisi d'impresa: procedura d'allerta

Per quanto riguarda le novità relative alla crisi d'impresa **Paola Rossi** ha analizzato la “Procedure di Allerta e di Composizione Assistita della Crisi” ex articoli 12-25 del Codice della Crisi d'impresa e dell'insolvenza di cui al D.Lgs. 12 gennaio 2019, n. 14.

L'art. 13 individua gli “**indicatori di crisi**” ossia gli squilibri di carattere reddituale, patrimoniale o finanziario, che possono essere rilevabili mediante indici che evidenzino la sostenibilità dei debiti per almeno i sei mesi successivi e la prospettiva di continuità aziendale, ovvero i ritardi nei pagamenti reiterati e significativi. Si qualificano come indici significativi gli elementi che misurano la sostenibilità degli oneri dell'indebitamento con i flussi di cassa che l'impresa è in grado di generare e l'adeguatezza dei mezzi propri rispetto a quelli di terzi. L'organo deputato all'elaborazione degli indici che fanno presupporre l'esistenza dello stato di crisi è il **CNDCEC** con cadenza almeno triennale, secondo le classificazioni proposte dall'ISTAT.

PTT e fattura elettronica

I relatori della Tavola Rotonda hanno infine dibattuto in merito alle numerose problematiche sollevate dall'utilizzo da parte degli operatori del diritto del **processo tributario telematico** e di quelle inerenti alla **fatturazione elettronica** stante l'obbligatorietà, dal 1° gennaio 2019, per i contribuenti di avvalersi di tale sistema di fatturazione.

Con riguardo alla fatturazione elettronica, **Gilberto Gelosa** ha individuato le seguenti criticità:

- disallineamento telematico tra Sdl e piattaforme società di software;
- tutela della **privacy** da parte dell'Agenzia delle Entrate;
- incertezze applicative;
- impreparazione degli operatori medio-piccoli.

Diversi sono però i vantaggi che derivano dalla previsione dell'obbligo di fatturazione elettronica:

- maggiore integrazione tra processi di registrazione e contabilizzazione;
- riduzione dell'incoerenza nei dati anagrafici e commerciali delle transazioni;
- continuità nell'acquisizione dei flussi dei dati relativi alla fatturazione;

- eliminazione dei costi di gestione degli archivi cartacei.

Leggi anche [Gelosa, CNDCEC: ci sono le condizioni per differire i termini di approvazione dei bilanci](#)

La Tavola Rotonda è stata anche occasione di discussione e approfondimento delle novità in materia di diritto penale tributario da parte di **Ivo Caraccioli**.