

XI FORUM BILANCIO- 21 FEBBRAIO 2020 ORE 06:00

Fisco in bilancio e bilancio sul fisco: quali novità?

Leandra Donnatuoni - Valente Associati GEB Partners/Crowe Valente

Dai nuovi incentivi alle imprese introdotti dalla legge di Bilancio 2020 alla rivalutazione dei beni d'impresa; dalla digital economy in ambito internazionale e nazionale alla proposta di direttiva Common Consolidated Corporate Tax Base (CCCTB), che rischia di eclissare il TUIR; dalla transazione fiscale alla riforma dei reati tributari dettata dal decreto fiscale 2020. Di tutti questi temi si è parlato nel corso della Tavola rotonda dedicata al "fisco in bilancio e bilancio sul fisco nazionale e internazionale", in occasione del XI Forum Bilancio, svoltosi a Milano il 18 febbraio 2020.

Nel corso del **Forum Bilancio** svoltosi a Milano il 18 febbraio 2020, la **tavola rotonda** coordinata da **Piorgio Valente** ha approfondito gli sviluppi che hanno interessato la fiscalità con particolare riguardo alle novità fiscali nazionali (incentivi alle imprese, Codice della crisi e reati penal-tributari), alle novità in ambito internazionale, europeo e nazionale in materia di digital economy e le prospettive di attuazione della Common Consolidated Corporate Tax Base.

Incentivi alle imprese

La Tavola rotonda si è aperta con l'esame da parte di **Francesca Mariotti** degli incentivi alle imprese introdotti dall'ultima legge di Bilancio 2020.

Il quadro delle misure agevolative comprende:

- il credito d'imposta per gli investimenti in beni strumentali,
- gli incentivi per la ricerca e sviluppo,
- il bonus Formazione 4.0.

Il credito d'imposta che sostituisce il super-ammortamento e l'iper-ammortamento è riconosciuto alle imprese residenti in Italia che effettuano investimenti in beni strumentali nuovi e in beni immateriali nuovi. La misura del credito è modulata in base alla tipologia degli investimenti (dal 6% al 40%).

Anche per incentivare gli investimenti nelle attività di ricerca e sviluppo, il Legislatore ha previsto un credito d'imposta la cui misura varia a seconda della tipologia di investimento (attività di ricerca e sviluppo, attività di innovazione tecnologica e attività innovative).

Infine, il bonus Formazione 4.0, prorogato anche per il 2020, riconosce un credito d'imposta per le spese di formazione del personale sostenute dalle imprese.

Dall'analisi di tali incentivi emerge la volontà del legislatore di agevolare le imprese in perdita.

Operazione di leasing: prevalenza della sostanza sulla forma

In merito al tema controverso della contabilizzazione dei beni in leasing, **Raffaele Rizzardi** ha illustrato quali sono i possibili **trattamenti contabili**.

Nello specifico, la Fondazione OIC ha prospettato due possibili **alternative**:

- il locatario rileva i beni oggetto di locazione nell'attivo dello Stato patrimoniale e, in contropartita, un debito per canoni futuri da pagare; invece a Conto economico sono rilevati gli ammortamenti del bene e gli interessi passivi;
- iscrizione nell'attivo patrimoniale del diritto di utilizzo del bene e nel passivo del debito; invece a Conto economico sono rilevati gli ammortamenti del diritto di utilizzo del bene e gli interessi passivi.

Rivalutazione dei beni d'impresa

Ulteriore argomento trattato da **Fabio Avenale** durante la Tavola Rotonda è stata la rivalutazione dei beni d'impresa così come prevista dalla legge di Bilancio 2020. Possono beneficiare dell'agevolazione le società di capitali, comprese le stabili organizzazioni di soggetti non residenti, gli imprenditori individuali (anche se in contabilità semplificata) e gli enti non commerciali limitatamente ai beni riconducibili alla sfera commerciale.

Rientrano nell'ambito dei beni rivalutabili quelli materiali e immateriali appartenenti a una stessa categoria omogenea.

Un'ulteriore novità introdotta riguarda l'**abbassamento delle aliquote** dell'imposta sostitutiva:

- dal 16% al 12% relativamente ai beni ammortizzabili;
- dal 12% al 10% per i beni non ammortizzabili.

Per il versamento delle imposte sostitutive è anche prevista la **rateizzazione**:

- per importi complessivi fino a 3 milioni di euro è prevista la possibilità di effettuare i versamenti in un numero massimo di 3 rate;
- per importi superiori a 3 milioni di euro, il versamento può essere eseguito in un massimo di 6 rate.

Digital economy in ambito internazionale e nazionale

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

In data 6 marzo 2019 si è conclusa la consultazione pubblica che l'OCSE ha promosso sul tema della digital economy.

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 l'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:

- «the "user participation" proposal»: l'OCSE propone l'allocazione degli utili nel luogo in cui è ubicata la "active and participatory user bases" indipendentemente dalla presenza fisica sul territorio dell'impresa;
- «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);
- «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 2020 l'**imposta sui servizi digitali**".

La nuova disciplina nazionale considera soggetti passivi 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 750.000.000 euro;
- un ammontare di ricavi derivanti da servizi digitali realizzati in Italia non inferiore a 5.500.000 euro.

Sono qualificati come **servizi digitali**:

- la veicolazione su un'interfaccia digitale di pubblicità mirata agli utenti della medesima interfaccia;
- la messa a disposizione di un'interfaccia digitale multilaterale che consente agli utenti di essere in contatto e di interagire tra loro, anche al fine di facilitare la fornitura diretta di beni o servizi;
- la trasmissione di dati raccolti da utenti e generati dall'utilizzo di un'interfaccia digitale.

Non si considerano servizi digitali:

- a) la fornitura diretta di beni e servizi, nell'ambito di un servizio di intermediazione digitale;
- b) la fornitura di beni o servizi ordinati attraverso il sito web del fornitore di quei beni e servizi, quando il fornitore non svolge funzioni di intermediario;
- c) la messa a disposizione di un'interfaccia digitale il cui scopo esclusivo o principale è quello della fornitura agli utenti dell'interfaccia da parte del soggetto che gestisce l'interfaccia stessa di: contenuti digitali, servizi di comunicazione o servizi di pagamento;
- d) la messa a disposizione di un'interfaccia digitale utilizzata per gestire ad esempio i sistemi dei regolamenti interbancari, le piattaforme di negoziazione, etc..

Common Consolidated Corporate Tax Base

Si è discusso, inoltre, della proposta di direttiva Common Consolidated Corporate Tax Base (**CCCTB**) sulla quale il Parlamento europeo ha espresso parere favorevole il 15 marzo 2018. Il metodo CCCTB prevede il consolidamento delle basi imponibili per le società membri di un gruppo.

L'intervento del Parlamento europeo comprende anche la proposta sulla Common Corporate Tax Base (CCTB) ovvero la creazione di un regime di tassazione che prevede una base imponibile comune per le società.

Come evidenziato da **Raffaele Rizzardi**, l'introduzione di una nuova normativa fiscale in sostituzione dei singoli regimi fiscali nazionali rischia di eclissare nel caso dell'Italia il Testo Unico delle Imposte dei Redditi.

Crisi d'impresa: transazione fiscale

Per quanto riguarda le novità relative alla crisi d'impresa, **Paola Rossi** ha analizzato le modifiche apportate all'istituto della transazione fiscale ex articoli 66-88 del Codice della Crisi d'Impresa e dell'Insolvenza di cui al D.Lgs. n. 14/2019.

I due nuovi articoli aventi ad oggetto l'istituto della transazione fiscale nell'ambito di un accordo di ristrutturazione e del concordato preventivo prevedono che il tribunale possa

omologare gli accordi di ristrutturazione anche in mancanza di adesione o di rigetto della proposta da parte dell'Agenzia delle Entrate. Quest'ultima, nel termine massimo di **60 giorni**, deve esprimere la propria adesione alla proposta di transazione.

Sul tema della **proposta di concordato**, Paola Rossi ha sottolineato l'esigenza di dare evidenza dell'esistenza di **crediti (tributari e non)** in contestazione, nonché di prevedere le modalità del relativo soddisfacimento nel caso e nella misura in cui gli stessi risultassero dovuti tramite la costituzione di adeguati fondi rischi. Su tali accantonamenti, che rispondono all'esigenza di rendere noto ai creditori l'intero ammontare dei debiti (certi e incerti) che gravano sulla massa attiva, in sede di omologazione il Tribunale (*ex art. 180 L.F.*) esercita un sindacato incidentale circa la fondatezza dei crediti contestati, condizionali o irreperibili al fine di disporre i relativi accantonamenti.

Quando si tratta di **debiti tributari**, esiste una norma speciale (art. 90, D.P.R. n. 602/1973), che rende l'accantonamento obbligatorio essendo rimesso al Tribunale unicamente il potere di determinarne le relative modalità, e ciò in ragione del carattere speciale della disciplina di cui all'art. 90, D.P.R. n. 602/1973 e della circostanza che la controversia sull'accertamento del credito è devoluta alla giurisdizione tributaria (Cass. n. 15414/2018).

Reati tributari

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

- inasprimento delle **pene detentive**;
- abbassamento delle **soglie di punibilità**;
- introduzione della **responsabilità amministrativa degli enti** con pagamento della sanzione massima fino a 774.500 euro;
- introduzione della **confisca allargata** o confisca sproporzionata *ex art. 240 c.p.*

I relatori della Tavola Rotonda infine hanno dibattuto sulla consultazione pubblica avviata dal Consiglio Nazionale e dalla Fondazione Nazionale dei Commercialisti sul documento "Il Transfer Pricing. Profili tecnici e spunti operativi".