

CIRCOLARE N. 45 DEL 09 LUGLIO 2018

DECRETO DIGNITA'

NOVITA'

*Rif. normativi "Decreto dignità" del 02/07/2018
e di prassi:*

In sintesi

Ripristino dell'esonero dallo split payment per i compensi soggetti a ritenuta alla fonte a titolo di imposta sul reddito e proroga al 28 febbraio 2019 per l'invio della comunicazione relativa al terzo trimestre 2018.

In relazione all'iper-ammortamento, nell'ambito del "decreto dignità" viene introdotto il requisito della territorialità dell'investimento e il conseguente recupero dell'agevolazione in caso di cessione o delocalizzazione dei beni agevolati.

Sono queste le tre principali novità contenute nel decreto legge "dignità" che il 02/07/2018 in tarda serata ha ottenuto il via libera dal Consiglio dei Ministri e riportate anche nel comunicato stampa di Palazzo Chigi al termine della riunione.

Esonero dallo split payment per i professionisti

Più nel dettaglio, l'art. 11 del decreto legge in esame prevede il **ripristino** del previgente **esonero** dal meccanismo dello **split payment con riguardo ai compensi per prestazioni di servizi "assoggettati a ritenuta alla fonte a titolo di imposta sul reddito"** (art. 17-ter comma 2 del DPR 633/72). Sarebbe abrogato, infatti, l'art. 1 comma 1 lett. c) del DL 50/2017 (conv. L. 96/2017) il quale, a sua volta, aveva soppresso il predetto esonero a partire dalle prestazioni fatturate a partire dal 1° luglio 2017 e la cui imposta è divenuta esigibile da tale data (cfr. circ. Agenzia delle Entrate n. 27/2017).

Alla luce di quanto era stato chiarito dalla prassi precedente (cfr. circ. Agenzia delle Entrate nn. 6/2015 e 15/2015) e come precisato dalla stessa relazione illustrativa al decreto legge, pertanto, la scissione dei pagamenti non sarebbe più applicabile ai compensi assoggettati a ritenuta alla fonte a titolo d'imposta o d'acconto (es. compensi corrisposti a soggetti residenti per prestazioni di lavoro autonomo) da cessionari o committente destinatari della citata disciplina ex art. 17-ter commi 1 e 1-bis del DPR 633/72 (es. pubbliche amministrazioni), fondazioni e società partecipate dalla P.A., società quotate, ecc.). Il ritorno

del predetto esonero permetterebbe ai soggetti passivi che subiscono già la ritenuta fiscale sul compenso, quindi, di evitare l'ulteriore "**aggravio finanziario**" derivante dalla mancata riscossione dell'IVA sull'operazione addebitata in rivalsa al cessionario o committente.

Comunicazione dei dati fattura (cd. "spesometro")

L'art. 10 del decreto legge interviene, invece, sulle scadenze previste per la comunicazione dei dati delle fatture emesse e ricevute (art. 21 del DL 78/2010). Diversamente da quanto era stato ipotizzato dalla prime indiscrezioni di stampa, la comunicazione dei dati delle fatture per il 2018 non potrebbe avvenire su base annuale. Rimarrebbero inalterate, infatti, le attuali **periodicità** d'invio (trimestrale o, facoltativamente, semestrale). Con riguardo al termine per la trasmissione della comunicazione relativa al terzo trimestre 2018, in particolare, è prevista la proroga al 28 febbraio 2019 della scadenza originaria fissata per il 30 novembre 2018 (ultimo giorno del secondo mese successivo al trimestre).

Per quanto concerne, invece, la facoltà di trasmettere i dati delle fatture con cadenza **semestrale** prevista dall'art. 1-ter comma 2 lett. a) del DL 148/2017 (conv. L. 172/2017) verrebbero "inseriti" in tale disposizione, sostanzialmente, i seguenti termini già fissati in precedenza:

- 30 settembre del medesimo anno per la comunicazione delle fatture relative al **primo** semestre dell'anno (ossia 1° ottobre 2018 con riguardo ai dati del primo semestre 2018, in quanto il 30 settembre cade di domenica, come già previsto dall'art. 1 comma 932 della L. 205/2017 per il 2018);
- 28 febbraio dell'anno successivo per la comunicazione delle fatture relativa al **secondo** semestre dell'anno (ossia 28 febbraio 2019 con riguardo ai dati del secondo semestre 2018).

I soggetti passivi che non si sono avvalsi della predetta facoltà di trasmettere i dati con cadenza semestrale, pertanto, potranno trasmettere i dati delle fatture emesse e ricevute relative al terzo trimestre 2018 entro il medesimo termine fissato per l'invio del quarto trimestre 2018 (28 febbraio 2019). Resta ferma, naturalmente, la possibilità di inviare i dati **anteriamente** a tale data, qualora risulti più agevole sotto il profilo amministrativo.

Iperammortamento

In relazione all'iperammortamento, nell'ambito del "decreto dignità" viene introdotto il requisito della **territorialità dell'investimento** e il conseguente recupero dell'agevolazione in caso di cessione o delocalizzazione dei beni agevolati.

In particolare, viene previsto che l'iper-ammortamento di cui all'art. 1 comma 9 della L. 232/2016 (prorogato dalla L. 205/2017) spetti a condizione che i beni agevolabili siano destinati a strutture produttive situate nel territorio dello Stato. Tale disposizione, in deroga alla norma di cui all'art. 3 della L. 212/2000 (Statuto dei diritti del contribuente), si applica al periodo di imposta in corso alla data di entrata in vigore del DL.

Come evidenziato nella relazione illustrativa al decreto, la disposizione subordina l'applicazione dei benefici dell'iper-ammortamento alla circostanza che il processo di trasformazione tecnologica e digitale delle imprese riguardi **strutture produttive situate sul territorio dello Stato**, ivi incluse ovviamente le stabili organizzazioni di soggetti non residenti.

La possibilità di fruire dell'iper-ammortamento sarebbe quindi subordinata per il **2018** al nuovo vincolo della territorialità dell'investimento, assente nella versione originaria dell'agevolazione.

Viene altresì previsto che se nel corso del periodo di fruizione della maggiorazione del costo i beni agevolati vengono ceduti a titolo oneroso o destinati a strutture produttive situate **all'estero**, anche se appartenenti alla stessa impresa, si procede al recupero dei benefici fiscali riconosciuti.

Il recupero avviene attraverso una **variazione in aumento** del reddito imponibile del periodo d'imposta in cui si verifica la cessione a titolo oneroso o la delocalizzazione degli investimenti agevolati per un importo pari alle maggiorazioni delle quote di ammortamento complessivamente dedotte nei precedenti periodi d'imposta, senza applicazione di sanzioni e interessi. Tale recupero dei benefici fiscali si applica alle operazioni di cessione o di delocalizzazione dei beni agevolati effettuate successivamente alla data di entrata in vigore del DL.

Viene, quindi, introdotto un meccanismo di **"recapture"** dell'agevolazione in caso di cessione a titolo oneroso o di delocalizzazione.

Si osserva che la revoca dell'agevolazione in caso di trasferimento dei beni all'estero era stata prevista anche con riferimento al credito d'imposta per investimenti in beni strumentali di cui all'art. 18 del DL 91/2014.

Al riguardo, l'Agenzia delle Entrate (circ. n. 5/2015, § 8) aveva chiarito che tale ipotesi di revoca dovesse essere riferita sia ai casi di trasferimento del bene ad opera del beneficiario dell'agevolazione presso **proprie strutture** produttive situate al di fuori del territorio dello Stato, sia ai casi di trasferimento del bene in strutture produttive ubicate al di fuori del territorio dello Stato, appartenenti ad altri soggetti.

Con riferimento al requisito della destinazione dei beni nel territorio dello Stato, la circ. Agenzia delle Entrate n. 90/2001 (§ 3.7), relativamente alla Tremonti-*bis*, aveva chiarito che, per i soggetti residenti, i beni oggetto dell'investimento dovessero appartenere, in senso sia contabile che **economico**, a strutture aziendali situate nel territorio nazionale, indipendentemente dalla circostanza che gli stessi fossero utilizzati in Italia o all'estero. Inoltre, l'effettiva destinazione del bene, secondo l'Agenzia, doveva trovare riscontro in elementi oggettivi, non essendo di per sé sufficiente, ai fini dell'agevolazione, la mera iscrizione contabile del bene nel bilancio della società residente o della stabile organizzazione del soggetto non residente.

Salvi gli investimenti "sostitutivi"

Il suddetto meccanismo di recapture non si applica, per espressa previsione, nel caso in cui ricorrano le condizioni per la **sostituzione dei beni** ex art. 1, commi 35 e 36, della L. 205/2017.

Secondo tale disposizione, se nel corso del periodo di fruizione della maggiorazione del costo si verifica il realizzo a titolo oneroso del bene oggetto dell'iper-ammortamento, non viene meno la fruizione delle residue quote del beneficio, così come originariamente determinate. Ciò però solo a condizione che, nello stesso periodo d'imposta del realizzo, l'impresa sostituisca il bene originario con un bene materiale strumentale nuovo avente **caratteristiche tecnologiche analoghe o superiori** a quelle previste dall'Allegato A alla L. 232/2016 e attesti l'effettuazione dell'investimento sostitutivo, le caratteristiche del nuovo bene e il requisito dell'interconnessione secondo le regole di cui all'art. 1 comma 11 della L. 232/2016.

Tale disciplina, che consente la sostituzione dei beni senza perdita del beneficio, viene quindi **estesa** anche alla fattispecie di delocalizzazione dei beni agevolati.