Corti dott. Giorgio **email: gcorti@taxlegal-lecco.it**
Pirola dott. Marco **email: mpirola@taxlegal-lecco.it**
Merlo dott. Francesco **email: fmerlo@taxlegal-lecco.it**

TaxLegal-Lecco

Lecco - P.za Carducci 7
Tel. 0341 255277 Fax. 0341 255386
www.taxlegal-lecco.it

DL 16.10.2017 n. 148 (c.d. "decreto fiscale collegato") - Novità in materia fiscale e previdenziale

1 PREMESSA

Con il DL 16.10.2017 n. 148, pubblicato sulla *G.U.* 16.10.2017 n. 242, è stato emanato il c.d. "decreto fiscale collegato alla legge di bilancio 2018".

Il DL 148/2017 è entrato in vigore il 16.10.2017, giorno stesso della sua pubblicazione. Tuttavia, per numerose disposizioni sono previste specifiche decorrenze.

Di seguito si riepilogano le novità in materia fiscale e previdenziale contenute nel DL 148/2017, ad eccezione delle novità in materia di "rottamazione delle cartelle" che saranno analizzate in una successiva circolare.

Il DL 148/2017 è in corso di conversione in legge e le relative disposizioni sono quindi suscettibili di modifiche ed integrazioni.

2 ESTENSIONE DELLO "*SPLIT PAYMENT*"

L'art. 3 del DL 16.10.2017 n. 148 estende, a partire dal 2018, l'ambito soggettivo di applicazione dello "*split payment*", assoggettando allo speciale meccanismo di assolvimento dell'IVA anche gli enti pubblici economici, le fondazioni partecipate dalle Pubbliche Amministrazioni, nonché tutte le società controllate dalle Pubbliche Amministrazioni.

2.1 QUADRO NORMATIVO

La disciplina in materia di "*split payment*" è contenuta nell'art. 17-*ter* del DPR 633/72 e nel relativo decreto attuativo (DM 23.1.2015).

Tale disciplina è stata modificata dall'art. 1 del DL 50/2017 conv. L. 96/2017 (e dai DM 27.6.2017 e 13.7.2017) che, a partire dall'1.7.2017, ha esteso l'ambito applicativo dello "*split payment*" a un più ampio numero di soggetti pubblici, nonché alle società controllate dalle Pubbliche Amministrazioni e alle società quotate nell'indice FTSE MIB della Borsa italiana.

Per l'individuazione delle società incluse nella disciplina in argomento, i soggetti passivi IVA possono fare riferimento agli elenchi pubblicati dal Ministero dell'Economia e delle Finanze, ai sensi dell'art. 5-*ter* del DM 23.1.2015, entro il 15 novembre di ogni anno.

Per il 2017, in fase di prima applicazione, gli elenchi di riferimento sono quelli approvati in via definitiva il 26.7.2017 e rettificati, da ultimo, il 14.9.2017.

Con il DL 148/2017 l'ambito soggettivo di applicazione dello "*split payment*" viene ulteriormente ampliato. L'art. 3 del DL 148/2017, infatti, modifica il co. 1-*bis* dell'art. 17-*ter* del DPR 633/72 al fine di includere nuovi enti pubblici in precedenza esclusi (quali gli enti pubblici economici e le fondazioni partecipate dalle Pubbliche Amministrazioni) e le società controllate non soltanto dallo Stato o dagli enti territoriali, bensì da tutte le Pubbliche Amministrazioni soggette a fatturazione elettronica.

2.2 AMBITO SOGGETTIVO

2.2.1 Pubbliche Amministrazioni

Ai sensi dell'art. 17-*ter* co. 1 del DPR 633/72 e dell'art. 5 del DM 23.1.2015, sono soggette al meccanismo dello "*split payment*", per gli acquisti di beni e servizi effettuati, le Pubbliche Amministrazioni che rientrano nell'ambito di applicazione della fatturazione elettronica obbligatoria, a norma dell'art. 1 co. 209-214 della L. 244/2007, vale a dire le Pubbliche Amministrazioni individuate dall'art. 1 co. 2 della L. 196/2009.

Enti e fondazioni inclusi dal 2018

Con l'introduzione delle lett. 0a) e 0b) nel co. 1-*bis* dell'art. 17-*ter* del DPR 633/72, l'ambito di applicazione dello "*split payment*" viene esteso a due nuove tipologie di enti:

- gli enti pubblici economici nazionali, regionali e locali, comprese le aziende speciali e le aziende pubbliche di servizi alla persona;
- le fondazioni partecipate dalle Pubbliche Amministrazioni di cui all'art. 1 co. 2 della L. 196/2009, per una percentuale complessiva del fondo di dotazione non inferiore al 70%.

2.2.2 Società controllate e quotate

L'art. 17-*ter* del DPR 633/72, nella formulazione previgente all'entrata in vigore del DL 148/2017, prevede che siano incluse nell'ambito applicativo dello "*split payment*", per gli acquisti di beni e servizi effettuati:

- le società controllate sia mediante controllo di diritto, sia mediante controllo di fatto (art. 2359 co. 1 n. 1 e n. 2 c.c.), direttamente dalla Presidenza del Consiglio dei Ministri e dai Ministeri;
- le società controllate di diritto (art. 2359 co. 1 n. 1 c.c.) dagli enti territoriali;
- le società controllate di diritto (art. 2359 co. 1 n. 1 c.c.), direttamente o indirettamente, dalle società di cui ai due punti precedenti (società controllate dallo Stato e dagli enti territoriali);
- le società quotate inserite nell'indice FTSE MIB della Borsa italiana.

Società incluse dal 2018

L'art. 3 co. 1 del DL 148/2017 sostituisce le lettere da a) a d) dell'art. 17-*ter* co. 1-*bis* del DPR 633/72 prevedendo che, a partire dal 2018, rientrino nell'ambito applicativo dello "*split payment*":

- alla lett. a), le società controllate di fatto (art. 2359 co. 1 n. 2 c.c.) direttamente dalla Presidenza del Consiglio dei Ministeri e dai Ministeri;
- alla lett. b), le società controllate di diritto (art. 2359 co. 1 n. 1 c.c.), direttamente o indirettamente, da:
  - Pubbliche Amministrazioni di cui all'art. 1 co. 2 della L. 196/2009;
  - enti pubblici economici e fondazioni di cui alle precedenti lett. 0a) e 0b);
  - società controllate dallo Stato di cui alla lett. a);
  - società partecipate di cui alla successiva lett. c);
- alla lett. c), società partecipate, per una percentuale complessiva del capitale non inferiore al 70%, da:
  - Pubbliche Amministrazioni di cui all'art. 1 co. 2 della L. 196/2009;
  - enti pubblici economici e fondazioni di cui alle precedenti lett. 0a) e 0b);
  - società controllate dallo Stato di cui alla lett. a);
  - società controllate da altri enti e società di cui alla lett. b);
- alla lett. d), le società quotate inserite nell'indice FTSE MIB della Borsa italiana, purché identificate in Italia ai fini IVA.

Elenchi delle società soggette a "split payment" dal 2018

Ai sensi dell'art. 5-*ter* del DM 23.1.2015, al fine di agevolare l'individuazione delle società soggette a "*split payment*", il Ministero dell'Economia e delle Finanze pubblica i relativi elenchi:

- in via provvisoria, entro il 20 ottobre di ciascun anno;
- in via definitiva, entro il 15 novembre, con effetti a valere dall'anno successivo.

Dalla pubblicazione degli elenchi provvisori, gli operatori hanno 15 giorni di tempo per segnalare eventuali errori.

Si osserva, tuttavia, che la pubblicazione degli elenchi provvisori relativi alle società soggette a "*split payment*" a partire dal 2018 è stata rinviata dal 20.10.2017 al 31.10.2017. Il rinvio è stato reso noto con comunicato del Dipartimento delle finanze del Ministero dell'Economia e delle Finanze, pubblicato il 20.10.2017 sul proprio sito istituzionale.

.....

Secondo quanto precisato dal suddetto comunicato, il rinvio è stato previsto in ragione dell'attivazione di una specifica applicazione informatica che sarà messa a disposizione sul sito del medesimo Dipartimento, sia al fine di consentire ai soggetti interessati di segnalare direttamente eventuali errori, sia per facilitare la consultazione degli elenchi.

Questi ultimi elenchi, inoltre, dovrebbero già recepire le modifiche introdotte con il DL 148/2017.

2.3 DISPOSIZIONI ATTUATIVE

Le disposizioni attuative dell'art. 3 co. 1 del DL 148/2017 saranno definite con decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze da emanarsi entro il 30.11.2017 (ossia entro 45 giorni dal 16.10.2017, data di entrata in vigore del DL 148/2017).

2.4 DECORRENZA

Le nuove disposizioni in materia di "*split payment*" troveranno applicazione per le operazioni per le quali è emessa fattura a partire dall'1.1.2018.

Pertanto, per le fatture emesse fino al 31.12.2017, continueranno ad applicarsi le disposizioni attualmente vigenti che assoggettano al meccanismo dello "*split payment*", per gli acquisti di beni e servizi effettuati, le Pubbliche Amministrazioni soggette alla fatturazione elettronica obbligatoria e le società indicate negli elenchi pubblicati sul sito del Ministero dell'Economia e delle Finanze e aggiornati, da ultimo, in data 14.9.2017.

3 STERILIZZAZIONE DELL'INCREMENTO DELLE ALIQUOTE IVA PER L'ANNO 2018

L'art. 5 del DL 16.10.2017 n. 148 prevede una sterilizzazione parziale dell'incremento delle aliquote IVA per l'anno 2018, di cui all'art. 1 co. 718 della L. 23.12.2014 n. 190 (come da ultimo modificato dall'art. 9 del DL 24.4.2017 n. 50, conv. L. 21.6.2017 n. 96).

Si prevede, altresì, la riduzione delle maggiori entrate nette attese per l'anno 2019 con riguardo all'accisa sulla benzina e sulla benzina con piombo, nonché all'accisa sul gasolio usato come carburante.

3.1 RIMODULAZIONE DELL'INCREMENTO DELL'ALIQUOTA IVA DEL 10%

Il DL 148/2017, in relazione all'incremento delle aliquote IVA previsto nell'anno 2018 e successivi:

- prevede che l'aliquota IVA del 10% sia incrementata dell'1,14% (anziché dell'1,5%) a partire dall'1.1.2018 e di un ulteriore 0,86% (anziché di un ulteriore 0,5%) con decorrenza dall'1.1.2019 (art. 1 co. 718 lett. a) della L. 23.12.2014 n. 190);
- non interviene sull'incremento dal 22% al 25%, a partire dall'1.1.2018, dell'aliquota IVA ordinaria (art. 1 co. 718 lett. b) della L. 23.12.2014 n. 190).

3.2 ULTERIORI INTERVENTI PREVISTI DAL DISEGNO DI LEGGE DI BILANCIO 2018

Ulteriori interventi in materia di aliquote IVA dovrebbero però essere contenuti nel disegno di legge di bilancio 2018.

Il Governo, infatti, si è impegnato a prevedere la completa neutralizzazione delle c.d. "clausole di salvaguardia".

Dovrebbero essere scongiurati, pertanto, gli aumenti delle aliquote IVA e delle accise previsti per il 2018.

3.3 RIDUZIONE DELLE MAGGIORI ENTRATE NETTE PREVISTE PER L'ANNO 2019 IN MATERIA DI ACCISE

Il DL 148/2017, con riguardo all'accisa sulla benzina e sulla benzina con piombo nonché all'accisa sul gasolio usato come carburante, riduce l'aumento previsto delle aliquote in modo da determinare maggiori entrate nette per l'anno 2019 non inferiori a 10 milioni di euro (anziché a 350 milioni di euro), lasciando

inalterato il maggior gettito previsto (350 milioni di euro) per ciascuno degli anni successivi al 2019 (art. 1 co. 718 lett. c) della L. 23.12.2014 n. 190).

4 CREDITO D'IMPOSTA PER INVESTIMENTI PUBBLICITARI

L'art. 4 co. 1 del DL 16.10.2017 n. 148 interviene sulla disciplina del credito d'imposta per gli investimenti pubblicitari di cui all'art. 57-*bis* del DL 24.4.2017 n. 50 (conv. L. 21.6.2017 n. 96).

Tale disposizione prevede il riconoscimento di un credito d'imposta alle imprese e ai lavoratori autonomi che effettuano investimenti in campagne pubblicitarie:

- sulla stampa quotidiana e periodica;
- sulle emittenti televisive e radiofoniche locali, analogiche o digitali.

Il valore dei suddetti investimenti deve superare almeno dell'1% gli analoghi investimenti effettuati sugli stessi mezzi di informazione nell'anno precedente.

Il credito d'imposta è pari al 75% del valore incrementale degli investimenti effettuati, elevato al 90% nel caso di microimprese, piccole e medie imprese e *start up* innovative.

4.1 AMPLIAMENTO DEGLI INVESTIMENTI AGEVOLABILI

Sono inclusi tra gli investimenti pubblicitari agevolabili anche quelli effettuati sulle testate *on line*.

4.2 PROFILI TEMPORALI

Il credito d'imposta era inizialmente riconosciuto a decorrere dal 2018.

Per effetto del DL 148/2017 sono tuttavia agevolabili anche gli investimenti incrementali pubblicitari effettuati sulla stampa quotidiana e periodica dal 24.6.2017 (data di entrata in vigore della suddetta L. 96/2017) al 31.12.2017, fermo restando che il loro valore superi almeno dell'1% l'ammontare degli analoghi investimenti pubblicitari effettuati dai medesimi soggetti sugli stessi mezzi di informazione nel corrispondente periodo dell'anno 2016 (vale a dire 24.6.2016 - 31.12.2016).