



Spese di rappresentanza, perdite su crediti, rinuncia ai crediti e misure per l'internazionalizzazione. La decorrenza delle modifiche introdotte dal D.Lgs. n. 147/2015

[Condividi](#)

Publicato nella *Gazzetta Ufficiale* n. 220 del 22/09/2015, [il Decreto Legislativo 14 settembre 2015, n. 147, recante: «Disposizioni per la crescita e l'internazionalizzazione delle imprese».](#)

Il provvedimento, **in vigore dal 7 ottobre 2015**, secondo le intenzioni del Governo, è finalizzato a rafforzare il ruolo che il Fisco deve svolgere a **sostegno dell'internazionalizzazione** delle imprese. Il provvedimento prevede infatti, il rafforzamento dei **ruling internazionali**, ossia accordi preventivi con il Fisco per le imprese che detengono attività internazionali. Accordi preventivi che riguarderanno la disciplina dei **prezzi di trasferimento** infragruppo, **l'attribuzione di utili e perdite alle stabili organizzazioni**, la valutazione dei requisiti che configurano una **stabile organizzazione** situata nel territorio italiano, l'individuazione, nel caso concreto specifico, delle norme sull'erogazione o la **percezione di dividendi, royalties, interessi** e altri componenti reddituali a o da soggetti non residenti. Il decreto delegato introduce anche **l'istituto dell'interpello per le società che effettuano nuovi investimenti**, per dare certezza in merito ai profili fiscali del piano di sviluppo che si intende attuare. Fondamentale a tal fine è la presentazione da parte dell'investitore di un **business plan** con la descrizione dell'ammontare dell'intervento, i tempi e le modalità di realizzazione dello stesso, l'incremento occupazionale e i riflessi che esso ha sul sistema fiscale italiano. Per l'accesso all'istituto è prevista **una soglia minima di 30 milioni di euro per l'investimento**, che può consistere anche nella ristrutturazione di imprese in crisi qualora ci siano effetti positivi sull'occupazione. Più nel dettaglio, il decreto legislativo n. 147 dà attuazione alle [disposizioni della legge di delega fiscale \(legge n. 23 del 2014 — in "Finanza & Fisco" n. 3/2014, pag. 238\)](#) concernenti, in particolare, i **profili di certezza nella determinazione del reddito e della produzione netta** per favorire **l'internazionalizzazione degli operatori economici**, contenute principalmente nell'articolo 12 della richiamata legge delega. In attuazione delle suddette prescrizioni, il decreto delegato apporta numerose **modifiche alla vigente disciplina delle imposte sui redditi**, nonché le conseguenti **modifiche alla disciplina IRAP** e, ove necessario, anche alla disciplina in materia di accertamento.

Spese di rappresentanza, perdite su crediti, rinuncia ai crediti e misure per l'internazionalizzazione. La decorrenza delle modifiche introdotte dal D.Lgs. n. 147/2015 | 1



Spese di rappresentanza, perdite su crediti, rinuncia ai crediti e misure per l'internazionalizzazione. La decorrenza delle modifiche introdotte dal D.Lgs. n. 147/2015

Le **norme** introdotte dal provvedimento in esame **non hanno la medesima decorrenza**. In particolare, in deroga alle norme generali sull'efficacia nel tempo delle norme tributarie riferite a tributi periodici, si applicano **dal periodo di imposta in corso alla data di entrata in vigore del Decreto legislativo in esame**:

- le disposizioni (**articolo 3**) sul sistema di **tassazione dei dividendi esteri, con la precisazione che dette norme si applicano agli utili distribuiti ed alle plusvalenze realizzate a decorrere del medesimo periodo d'imposta**; per quanto concerne il credito d'imposta ivi disciplinato, esso spetta solo in relazione alle imposte pagate dalla società controllata **a partire dal quinto periodo d'imposta precedente a quello in corso** alla data di entrata in vigore del decreto in esame.
- le norme relative alla **deducibilità dei costi black list**(**articolo 5, comma 1**). Mentre, le altre disposizioni in materia **transfer pricing interno** (comma 2) e di **accertamento delle plusvalenze** (comma 3) aventi carattere interpretativo producono effetti anche per il passato. In altre parole, **i commi 2 e 3 sono applicabili anche per il passato e quindi per gli atti posti in essere anteriormente all'entrata in vigore del Decreto legislativo in esame**;
- le disposizioni sull'applicazione del regime del **consolidato fiscale alle società "sorelle"** (**articolo 6**);
- le modifiche alla disciplina sulle **società controllate e collegate estere** (**articolo 8**). Tuttavia, è stata prevista una disciplina transitoria per l'applicazione del comma 3, che prevede per gli utili distribuiti da società collegate a decorrere dal periodo d'imposta in corso alla data di entrata in vigore del decreto l'applicazione delle disposizioni dell'articolo 3, commi 3 e 4, del [D.M. 7 agosto 2006, n. 268 \(in "Finanza & Fisco" n. 37/2006, pag. 3348\)](#). Ai soli fini del precedente periodo, gli utili distribuiti dal soggetto non residente si presumono prioritariamente formati con quelli assoggettati a tassazione separata;
- le modifiche alle modalità di individuazione dei **paesi a regime fiscale privilegiato**



Spese di rappresentanza, perdite su crediti, rinuncia ai crediti e misure per l'internazionalizzazione. La decorrenza delle modifiche introdotte dal D.Lgs. n. 147/2015

(articolo 10);

- l'introdotta disciplina sul **trasferimento intracomunitario di sede all'estero (articolo 11);**
- le nuove norme sul **trasferimento di residenza nello Stato** da parte di enti e società commerciali (**articolo 12**);
- alcune delle nuove norme in materia di **deducibilità delle perdite sui crediti (articolo 13)** e, in particolare, le **nuove ipotesi di deducibilità delle perdite sui crediti** e la **specifica disciplina per i crediti di modesta entità** (comma 1, lettere *c* e *d*) del medesimo articolo 13);
- le novelle alla disciplina del **credito d'imposta per redditi prodotti all'estero (articolo 15)**, salvo l'applicazione del comma 2, vista l'evidente portata interpretativa della disposizione che «*interpreta*» il disposto dell'art. 165 «*nel senso*» che trova applicazione tanto alle imposte coperte da convenzione quanto ad ogni altra imposta o tributo estero sul reddito.

Trovano invece applicazione dal **periodo d'imposta successivo** a quello in corso alla **data di entrata in vigore:**

- l'**articolo 4** che **modifica il regime di deducibilità degli interessi passivi;**
- le norme sulla **determinazione del reddito di società ed enti non residenti (articolo 7);**
- le modifiche al regime fiscale delle **spese di rappresentanza (articolo 9);**
- alcune delle nuove norme in materia di **deducibilità delle perdite sui crediti (articolo 13)** e, in particolare, le modifiche alla disciplina delle **sopravvenienze attive**, le norme sulla **valutazione fiscale dei versamenti fatti dai soci** e della **rinuncia ai crediti nei**



Spese di rappresentanza, perdite su crediti, rinuncia ai crediti e misure per l'internazionalizzazione. La decorrenza delle modifiche introdotte dal D.Lgs. n. 147/2015

confronti della società da parte dei soci medesimi (articolo 13, comma 1, lettere a), b) ed e));

- la disciplina della **branch exemption**(articolo 14);
- l'**introdotta disciplina temporanea relativa ai lavoratori rimpatriati** (articolo 16), che si applica anche ai tre periodi di imposta successivi.

Inoltre, la disciplina sugli **accordi tra Fisco ed imprese aventi attività estera** (articolo 1) trova applicazione posticipata, decorrente dalla **data individuata** dalle **relative disposizioni secondarie** di attuazione. La normativa **sull'interpello per i nuovi investimenti** (articolo 2) si applica dalla data di **emanazione del provvedimento** del **Direttore dell'Agenzia delle entrate** di individuazione delle strutture competenti ad effettuare la relativa attività.

[Link al dettaglio, comma per comma, delle novità contenute nel decreto legislativo.](#)