



COMMERCIALISTI & AVVOCATI

Viale Monte Grappa 20 - 27029 Vigevano (PV)

Tel. (0381 290301) – Fax (0381 326591)

E mail info@soccirossi.it

Website www.soccirossi.it

SUPPLEMENTO

Speciale Legge di Bilancio

La Legge di Bilancio per il 2018 (L. 205/2017) è stata pubblicata sulla Gazzetta Ufficiale del 29 dicembre 2017 e contiene talune disposizioni che, nei precedenti anni, confluivano nel Decreto Milleproroghe di fine anno.

Nella tabella che segue si presentano le disposizioni di maggiore interesse dell'articolo 1 e, di seguito, informative singole su alcuni temi specifici.

Comma	Lettera	In sintesi
2		Sterilizzazione incremento aliquote Iva Per l'anno 2018 rimangono invariate le aliquote Iva del 22% e del 10%, rinviandosi così l'eventuale aumento alle successive annualità, fatto salvo l'eventuale reperimento delle necessarie risorse per la copertura.
3	a	Interventi di riqualificazione energetica <u>Proroga del termine al 31 dicembre 2018 con mantenimento della misura del 65%</u> Differito al 31 dicembre 2018 il termine per fruire della detrazione per tutti gli interventi di riqualificazione energetica al 65% con esclusione delle fattispecie oltre specificate. <u>Nuove ipotesi di <i>bonus</i> al 65% fino al 31 dicembre 2018</u> Prevista la specifica detrazione al 65% anche per i seguenti interventi: • acquisto e posa in opera di micro-cogeneratori in sostituzione di impianti esistenti, che conducano a un risparmio di energia primaria di almeno il 20% (tetto massimo detrazione 100.000 euro); • sostituzione dell'impianto di climatizzazione invernale con impianti dotati di apparecchi ibridi, con pompa di calore integrata alla caldaia a condensazione, assemblati in fabbrica ed espressamente concepiti dal fabbricante per funzionare in abbinamento tra loro; • acquisto e posa in opera di generatori di aria calda a condensazione; • sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di caldaia a condensazione con efficienza almeno pari alla classe "A" secondo le specifiche del Regolamento UE 811/2013, unitamente alla installazione di sistemi di termoregolazione evoluti (classi V, VI, VIII della Comunicazione della Commissione UE 2014/207/02). <u>Proroga del termine al 31 dicembre 2018 con riduzione della misura al 50%</u> Godono della detrazione nella misura ridotta del 50%, i seguenti interventi: • acquisto e posa in opera di finestre e infissi; • acquisto e posa in opera di schermature solari; • acquisto e posa in opera di impianti di climatizzazione invernale dotati di generatore di calore alimentati da biomasse combustibili (con importo massimo della detrazione fissato a 30.000 euro); • sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di caldaia a condensazione con efficienza almeno pari alla classe "A" secondo le specifiche del Regolamento UE 811/2013. <u>Soggetti assimilati agli IACP</u> La detrazione può essere fruita, oltre che dagli IACP, anche da soggetti ritenuti similari, quali: • enti costituiti in forma societaria, aventi gli stessi fini degli IACP, conformi ai requisiti europei "in house providing", in relazione agli interventi su immobili di proprietà, oppure gestiti per

		conto del Comune, destinati a edilizia residenziale pubblica, purché già costituiti e operanti alla data del 31 dicembre 2013; • cooperative di abitazione a proprietà indivisa, per interventi su immobili posseduti e assegnati in godimento ai soci. <u>Riqualificazione energetica con riduzione del rischio sismico</u> In relazione alle spese per interventi: • sulle parti comuni condominiali; • di edifici ricadenti in zone sismiche 1, 2 e 3; • finalizzati congiuntamente alla riduzione del rischio sismico e alla riqualificazione energetica, è possibile fruire (in alternativa alle rispettive detrazioni) di un <i>bonus</i> dell'80% (riduzione di una classe di rischio) oppure 85% (riduzione 2 classi di rischio) in relazione a un ammontare massimo di spesa di 136.000 euro per ciascuna delle unità che compongono l'edificio. La detrazione va ripartita in 10 quote annuali. <u>Cessione del credito</u> È prevista la possibilità di cessione del credito da agevolazione: • sia per i soggetti capienti, sia per quelli incapienti; • per tutte le tipologie di intervento di riqualificazione energetica. <u>Possibilità di emanazione di nuovi decreti</u> È prevista la possibilità di emanazione di nuovi decreti che regolamentino: • i requisiti tecnici degli interventi; • i massimali di spesa/detrazione per tipologia di intervento; • i controlli effettuabili dall'Enea, per ogni tipo di agevolazione.
	b	Interventi di recupero edilizio e sisma <i>bonus</i> <u>Proroga detrazione su spese per recupero del patrimonio edilizio</u> Si proroga, al 31 dicembre 2018, il termine per la fruizione della detrazione del 50% per le spese legate agli interventi di recupero del patrimonio edilizio, con importo massimo di 96.000 euro. <u>Sisma <i>bonus</i>: estensione soggettiva</u> I benefici fiscali per la messa in sicurezza statica degli edifici possono essere fruiti: • dagli Iacp; • dagli enti istituiti in forma societari, aventi gli stessi fini degli Iacp, conformi ai requisiti europei "<i>in house providing</i>", in relazione agli interventi su immobili di proprietà, oppure gestiti per conto del Comune, destinati a edilizia residenziale pubblica, purché già costituiti e operanti alla data del 31 dicembre 2013; • cooperative di abitazione a proprietà indivisa, per interventi su immobili posseduti e assegnati in godimento ai soci. <u>Monitoraggio del risparmio energetico conseguente agli interventi</u> Si dispone che, al fine di effettuare il monitoraggio e la valutazione del risparmio energetico conseguito a seguito della realizzazione degli interventi di ristrutturazione edilizia, le informazioni sugli interventi effettuati sono trasmesse per via telematica all'Enea, la quale elabora le informazioni pervenute e trasmette una relazione sui risultati degli interventi al Mise, al Mef, alle Regioni e alle Province autonome di Trento e di Bolzano, nell'ambito delle rispettive competenze territoriali.

	b	Bonus mobili ed elettrodomestici Si dispone la proroga al 31 dicembre 2018 della detrazione al 50% per le spese relative all'acquisto di mobili e di elettrodomestici di classe non inferiore ad A+ (A per i forni). Tale detrazione spetta solo in connessione agli interventi di ristrutturazione edilizia iniziati a decorrere dal 1° gennaio 2017. Per gli interventi effettuati nel 2017, ovvero per quelli iniziati nel medesimo anno e proseguiti nel 2018, l'ammontare complessivo massimo di 10.000 euro deve essere calcolato al netto delle spese sostenute nell'anno 2017 per le quali si è fruito della detrazione (articolo 16, comma 2, D.L. 63/2013, come modificato dal comma 3, lettera b), n. 3).
4-10		Maxi bollette per contratti di fornitura Si introducono disposizioni a tutela dei consumatori in materia di fatturazione a congruaglio per l'erogazione di energia elettrica, gas e servizi idrici. In particolare, nei contratti di fornitura relativi a tali servizi, si introduce un termine di prescrizione pari a 2 anni del diritto al pagamento del corrispettivo.
12-15		Bonus verde al 36% Introdotta una nuova detrazione Irpef del 36%, su una spesa massima di 5.000 euro per unità immobiliari a uso abitativo e pertinenze (esistenti) sulle quali siano stati realizzati: • interventi di sistemazione a verde di aree private scoperte, recinzioni, impianti di irrigazione e pozzi; • coperture a verde e giardini pensili; • spese di progettazione e manutenzione connesse all'esecuzione di tali interventi. La detrazione è estesa anche agli interventi realizzati su parti comuni condominiali, fino a un importo massimo di 5.000 euro per ciascuna unità immobiliare a uso abitativo che compone il condominio. Il pagamento deve essere eseguito con metodologie tracciate. La ripartizione del beneficio è decennale.
16		Cedolare secca e contratti a canoni concordati La cedolare secca con aliquota ridotta al 10% è prorogata sino al 2019. Il beneficio, opzionale, interessa i contratti a canone concordato (articolo 2, comma 3 e 8 L. 431/1998) relativi ad abitazioni: • site in Comuni ad alta tensione abitativa; • site in Comuni per i quali sia stato deliberato lo stato di emergenza nei 5 anni precedenti il 28 maggio 2014; • site in Comuni colpiti da eventi eccezionali, anche senza tensione abitativa; • concesse in locazione per soddisfare le esigenze abitative di studenti universitari.
17-18		Bonus riqualificazione alberghi Si estende il credito d'imposta per la riqualificazione delle strutture che prestano cure termali, per la realizzazione di piscine termali e per l'acquisizione di attrezzature e apparecchiature necessarie per lo svolgimento delle attività termali. Il <i>bonus</i> è pari al 30% delle spese sostenute, sino a un massimo di 200.000 euro.
19		Iva ridotta 10% e beni significativi Con norma di interpretazione autentica, in tema di applicazione dell'aliquota Iva ridotta al 10% per gli interventi di recupero di fabbricati abitativi in cui sono impiegati beni significativi, si prevede che: • nel calcolo della base imponibile si debba tenere conto dell'eventuale presenza di parti staccate, solo nel caso in cui le medesime non abbiano una propria autonomia funzionale;

		• il valore del bene significativo (e delle eventuali parti staccate non funzionalmente autonome) va determinato sulla base dell'accordo tra le parti, fermo restando il rispetto del costo di acquisto o del costo della materia prima e della manodopera impiegata per la realizzazione; • nella fattura si deve specificare anche il valore del bene significativo impiegato nel conteggio.
23-24		Detrazione studenti fuori sede Sono riviste le condizioni per fruire della detrazione per le spese per canoni di locazione di studenti universitari fuori sede. <u>Disposizione a regime (inalterata)</u> Si riconosce il <i>bonus</i> del 19% per le spese per canoni sostenute per studenti iscritti a un corso di laurea presso una Università ubicata in un Comune diverso da quello di residenza, distante da quest'ultimo almeno 100 Km e comunque in una Provincia diversa, per unità immobiliari situate nello stesso Comune in cui ha sede l'Università o in Comuni limitrofi, per un importo non superiore a 2.633 euro. <u>Disposizione in deroga (limitata per il 2017 e 2018)</u> Si riconosce il <i>bonus</i> del 19% agli studenti iscritti a un corso di laurea presso un ateneo: • distante almeno 100 Km dal Comune di residenza, anche all'interno della stessa Provincia; • distante almeno 50 Km dal Comune di residenza, anche all'interno della stessa Provincia, se ubicato in zona montana o disagiata.
25		Atti societari con atto pubblico informatico Viene abrogata la possibilità, introdotta con D.L. 148/2017, di utilizzare la firma digitale per sottoscrivere alcune tipologie di atti di impresa e di società. Per effetto delle modifiche, si ripristina - quindi - la necessità di redazione con atto pubblico informatico; rimane indispensabile l'intervento del notaio, mentre le parti possono sottoscrivere, con la propria firma digitale, il documento informatico contenente l'atto stesso e i suoi eventuali allegati. Questa modalità era obbligatoria esclusivamente per la stipula dei contratti di appalto di lavori, servizi e forniture con la P.A., ma può essere utilizzata anche per altri contratti. Entrano nel novero i seguenti contratti: • atti di natura fiscale delle imprese familiari (articolo 230-<i>bis</i>, cod. civ.); • atti di trasformazione delle società (articolo 2498, cod. civ.); • atti di scissione delle società (articolo 2506, cod. civ.); • contratti che hanno per oggetto il trasferimento della proprietà o il godimento delle imprese soggette a registrazione (articolo 2556, cod. civ.).
28	a	Incentivi al trasporto pubblico: detrazione per abbonamenti È concessa la detrazione al 19% per la spesa per l'acquisto di abbonamenti ai servizi di trasporto pubblico locale, regionale e interregionale per un importo non superiore a 250 euro.
	b	Incentivi al trasporto pubblico: esclusione dal reddito di lavoro dipendente Non concorrono alla formazione del reddito di lavoro dipendente le somme erogate o rimborsate alla generalità o a categorie di dipendenti per l'acquisto abbonamenti ai servizi di trasporto pubblico locale, regionale e interregionale del dipendente e dei familiari a carico.
29 e 34		Proroga <i>maxi</i> ammortamento al 30% È prorogato il beneficio del <i>maxi</i> ammortamento imprese e lavoratori autonomi che investono in beni materiali strumentali nuovi nel periodo dal 1° gennaio 2018 al 31 dicembre

		2018 (ovvero 30 giugno 2019, se l'investimento è avviato nel 2018 con versamento di un acconto almeno in misura pari al 20% del costo di acquisizione). Il costo di acquisto da dedurre (<i>extra</i> contabilmente) è maggiorato del 30% e non più del 40%; non vi è alcuna rilevanza del costo maggiorato ai fini degli studi di settore. <u>Beni esclusi:</u> • tutti i veicoli e gli altri mezzi di trasporto di cui all'articolo 164, comma 1, Tuir; • i beni strumentali materiali con coefficiente di ammortamento inferiore al 6,5%; • fabbricati e costruzioni; • beni compresi in particolari gruppi.
30-33 35-36		Proroga <i>iper</i> ammortamento <u>Deduzione del costo maggiorata del 150% (beni materiali interconnessi)</u> Viene prorogata l'agevolazione dell'<i>iper</i> ammortamento (per beni ex Tabella A, Legge di Bilancio 2017, interconnessi) fino al 31 dicembre 2018, ovvero 31 dicembre 2019 a condizione che entro il precedente anno sia accettato l'ordine e pagati acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisto del bene. <u>Cessione del bene con investimento sostitutivo</u> Se, nel corso del periodo di fruizione della maggiorazione del costo, si verifica il realizzo a titolo oneroso del bene oggetto dell'agevolazione, non viene meno la fruizione delle residue quote del beneficio originario, se - nello stesso periodo d'imposta del realizzo - l'impresa: - sostituisce il bene originario con uno materiale strumentale nuovo avente caratteristiche tecnologiche analoghe o superiori a quelle previste dall'allegato A; - attesti l'effettuazione dell'investimento sostitutivo, le caratteristiche del nuovo bene e il requisito dell'interconnessione. Nel caso in cui: • il costo di acquisizione dell'investimento sostitutivo sia inferiore a quello di acquisizione del bene sostituito e • ricorrano le altre condizioni previste alle lettere a) e b), la fruizione del beneficio prosegue per le quote residue fino a concorrenza del costo del nuovo investimento. <u>Deduzione del costo maggiorata del 40% (beni immateriali collegati)</u> Prorogata anche l'agevolazione che premia, con maggiorazione del costo al 40%, gli investimenti effettuati (nel medesimo lasso temporale) in beni immateriali strumentali di cui alla Tabella B della Legge di Bilancio 2017, cui risultano aggiunte le seguenti voci • sistemi di gestione della <i>supply chain</i> finalizzata al <i>drop shipping</i> nell'<i>e-commerce</i>; • <i>software</i> e servizi digitali per la fruizione immersiva, interattiva e partecipativa, ricostruzioni 3D, realtà aumentata; • <i>software</i>, piattaforme e applicazioni per la gestione e il coordinamento della logistica con elevate caratteristiche di integrazione delle attività di servizio (comunicazione intra-fabbrica, fabbrica-campo con integrazione telematica dei dispositivi <i>on-field</i> e dei dispositivi mobili, rilevazione telematica di prestazioni e guasti dei dispositivi <i>on-field</i>).
37		Proroga blocco aliquote imposte locali Viene estesa al 2018 la sospensione dell'efficacia delle Leggi regionali e delle deliberazioni comunali, per la parte in cui aumentano i tributi e le addizionali attribuite ai medesimi enti.

		Si consente ai Comuni di confermare, sempre per l'anno 2018, la maggiorazione della Tasi già disposta per il 2016 e 2017 con delibera del Consiglio comunale. Restano esclusi dalla sospensione, per il solo anno 2018, i Comuni istituiti a seguito di fusione, allo scopo di consentire l'armonizzazione delle diverse aliquote.
38		Proroga modalità di commisurazione forfetaria della Tari Si proroga al 2018, per i Comuni, la modalità di commisurazione della Tari sulla base di un criterio medio-ordinario (ovvero in base alle quantità e qualità medie ordinarie di rifiuti prodotti per unità di superficie in relazione agli usi e alla tipologia di attività svolte) e non sull'effettiva quantità di rifiuti prodotti.
40-42		Rifinanziamento Sabatini-Ter È prorogata la possibilità, per le pmi, di avvalersi dell'agevolazione (contributo in c/interessi per l'acquisto di beni strumentali nuovi) sino a esaurimento delle risorse disponibili.
43-44		Tassazione interessi su prestiti <i>Peer to Peer Lending</i> Sono tassati come interessi attivi i proventi derivanti da erogazione di prestiti, da parte di finanziatori non professionali, tramite piattaforme telematiche. I gestori della piattaforma sono obbligati all'applicazione di una ritenuta alla fonte a titolo di imposta nella misura del 26%.
46-56		Credito di imposta spese di formazione Si introduce, per il 2018, un credito d'imposta per le spese di formazione del personale dipendente nel settore delle tecnologie previste dal Piano Nazionale Impresa 4.0. Il credito è ammesso fino a un importo massimo annuo pari a 300.000 euro per ciascun beneficiario. Entro tale limite, la misura del beneficio è pari al 40% delle spese effettuate nel periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2017 e relative al costo aziendale dei lavoratori dipendenti, per il periodo in cui essi siano occupati nelle attività di formazione suddette. Il credito di imposta è riconosciuto - in favore di ogni tipo e forma di impresa - qualora le attività di formazione siano pattuite attraverso contratti collettivi aziendali o territoriali e siano svolte per acquisire o consolidare le conoscenze delle tecnologie previste dal Piano Nazionale Impresa 4.0, che devono, ai fini in oggetto, essere applicate negli ambiti di cui all'allegato A. Sono, in ogni caso, escluse dal beneficio le attività di formazione, ordinaria o periodica, organizzata dall'impresa per conformarsi alle norme in materia di salute e sicurezza sul luogo di lavoro e di protezione dell'ambiente o ad altre norme obbligatorie in materia di formazione. Il credito di imposta deve essere indicato nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta di spettanza e nelle dichiarazioni dei redditi relative ai periodi di imposta successivi in cui il credito sia impiegato, e può essere utilizzato esclusivamente in compensazione a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello di maturazione. Il credito di imposta non concorre alla formazione del reddito ai fini fiscali. Al beneficio in esame non si applicano né il limite annuale di 250.000 euro per l'utilizzo dei crediti di imposta né il limite massimo di compensabilità di crediti di imposta e contributi, pari a 700.000 euro. Il beneficio si applica nel rispetto delle norme europee ivi richiamate sulla compatibilità degli aiuti con il mercato interno. Si disciplinano, inoltre, i requisiti di certificazione dei costi ai fini del beneficio in esame, anche con riferimento alle imprese non soggette alla revisione legale dei conti. Per queste ultime, le spese sostenute per l'apposita attività di certificazione contabile sono ammesse al credito d'imposta in oggetto entro il limite massimo di 5.000 euro.

		Nei confronti del revisore legale dei conti o del professionista responsabile della revisione legale dei conti che incorra in colpa grave nell'esecuzione degli atti che gli siano richiesti per il rilascio della certificazione, si applicano sanzioni penali. Si demanda a un decreto, da emanarsi entro 90 giorni a decorrere dal 1° gennaio 2018 la definizione delle disposizioni applicative, con particolare riguardo alla documentazione richiesta, all'effettuazione dei controlli e alle cause di decadenza del beneficio. Il Mef effettua il monitoraggio degli effetti finanziari, anche ai fini dell'adozione delle iniziative eventualmente necessarie.
57-60		Bonus creatività Si istituisce un credito d'imposta in favore delle imprese culturali e creative per attività di sviluppo, produzione e promozione di prodotti e servizi culturali e creativi. Il credito d'imposta (da godere nei limiti del <i>de minimis</i>) è riconosciuto nella misura del 30% dei costi sostenuti per attività di sviluppo, produzione e promozione di prodotti e servizi culturali e creativi ed è attribuito nel limite di spesa di 500.000 euro per il 2018 e di 1 milione di euro per ciascuno degli anni 2019 e 2020. Destinatari dell'agevolazione sono le imprese culturali e creative, ovvero le imprese e i soggetti che rispondono alle seguenti caratteristiche: • svolgono attività stabile e continuativa con sede in Italia, in UE o in uno Stato aderente allo Spazio economico europeo; • sono soggetti passivi d'imposta in Italia; • hanno quale oggetto sociale attività (quali l'ideazione, la creazione e altre fattispecie elencate dalla norma) relativa ai prodotti culturali, ovvero i beni, servizi e opere dell'ingegno inerenti letteratura, musica, arti figurative e applicate, spettacolo dal vivo, cinematografia e audiovisivo, archivi, biblioteche, musei, patrimonio culturale e relativi processi di innovazione. Si affida a un D.M.: • la disciplina della procedura per riconoscere la qualifica di impresa culturale e creativa, per la definizione di prodotti e servizi culturali e creativi; • il compito di definire le norme applicative del credito d'imposta con riferimento alle tipologie di interventi eleggibili, alle procedure di ammissione e a quelle di recupero nel caso di uso illegittimo dell'agevolazione.
75-76		Sigarette elettroniche Si estende la vendita in via esclusiva di sigarette elettroniche da parte di rivendite autorizzate, introdotta dall'articolo 19-<i>quinquies</i>, D.L. 148/2017, anche ai prodotti da inalazione non contenenti nicotina e si escludono i dispositivi meccanici ed elettronici, comprese le parti di ricambio. Si regola la definizione di modalità e i requisiti per gli esercizi di vicinato ai fini dell'autorizzazione e dell'approvvigionamento dei prodotti, ampliandone l'ambito soggettivo (introducendo le farmacie e le parafarmacie) e definendone i criteri direttivi. Si estendono alle sigarette elettroniche, a esclusione dei dispositivi meccanici ed elettronici e delle parti di ricambio, le norme in materia di contrabbando di tabacchi lavorati esteri, nonché quelle sulla vendita di generi di monopolio senza autorizzazione o acquisto da persone non autorizzate alla vendita. Si interviene sul divieto di vendita a distanza di sigarette elettroniche e di contenitori di liquido di ricarica ai consumatori che acquistano nel territorio dello Stato, introdotto dal medesimo D.L. 148/2017, precisando che lo stesso si applica ai prodotti da inalazione senza

		combustione costituiti da sostanze liquide, contenenti o meno nicotina.
80		Regime Pir anche alle immobiliari Le imprese emittenti, nelle quali deve essere investito almeno il 70% del valore del Pir, possono svolgere anche un'attività immobiliare.
81-83		Riallineamento valori contabili su partecipazioni estere Si estende l'ambito applicativo delle norme che consentono il c.d. affrancamento fiscale dei maggiori valori delle partecipazioni di controllo, iscritti nel bilancio individuale in seguito a operazioni straordinarie e altre operazioni di acquisizione, riferibili ad avviamento, marchi e altre attività (in sostanza, beni immateriali) anche alle operazioni su partecipate estere, ovvero alle operazioni riferite a partecipazioni di controllo in società residenti e non residenti, prive di stabile organizzazione in Italia. La predetta estensione si applica agli acquisti perfezionati dal periodo d'imposta anteriore a quello in corso al 1° gennaio 2018, nei limiti dei disallineamenti ancora esistenti alla chiusura di detto periodo. Si affida a un provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate il compito di stabilire le modalità di attuazione.
84-86		Esclusione delle Sim dall'addizionale Ires Si dispone che, a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2016, l'addizionale Ires per gli enti creditizi e finanziari non operi nei confronti delle Sim. Interessi passivi e Sim Si dispone che, a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2016, gli interessi passivi sono deducibili nei limiti del 96% del loro ammontare. Irap e Sim Si prevede che, a decorrere dal periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2016, gli interessi passivi sostenuti dalle Sim concorrano per il 96% del loro importo, alla formazione del valore della produzione Irap.
87		Norma antielusiva e imposta di registro Integrando l'articolo 20, D.P.R. 131/1986, si prevede che l'imposta di registro sia applicata secondo l'intrinseca natura e gli effetti giuridici dell'atto presentato alla registrazione, anche se non corrispondente alla forma apparente, sulla base degli elementi desumibili dall'atto medesimo, prescindendo da quelli <i>extra testuali</i> e dagli atti a esso collegati. Rimane ferma la possibilità da parte dell'Agenzia delle entrate di valutare l'operazione nell'ambito delle disposizioni sull'abuso del diritto, tenendo anche in considerazione elementi estranei all'atto.
88		Edificabilità dei suoli e imposte indirette agevolate A tutti gli atti preordinati alla trasformazione del territorio, mediante accordi o convenzioni tra privati e/o enti pubblici, nonché a quelli attuativi dei medesimi, si applica l'imposta di registro in misura fissa e l'esenzione da imposte ipotecarie e catastali.
96-99		Bonus acquisto prodotti in plastica riciclata Si riconosce un credito d'imposta del 36% (per gli anni 2018-2020) alle imprese che acquistano prodotti realizzati con materiali derivati da plastiche miste provenienti dalla raccolta differenziata degli imballaggi o da selezioni di rifiuti urbani residui. Il credito d'imposta è riconosciuto fino a un importo massimo annuale di 20.000 euro per ciascun beneficiario, nel limite massimo complessivo di 1 milione di euro annui per ciascuno degli anni dal 2019 al 2021.

		Il credito d'imposta: • va indicato nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta di riconoscimento del credito; • non concorre alla formazione del reddito né della base imponibile Irap; • non determina pro rata di indeducibilità di interessi passivi e spese generali; • può essere utilizzato esclusivamente in compensazione con altri tributi secondo la normativa vigente, in sede di dichiarazione dei redditi, mediante le procedure telematiche dell'Agenzia delle entrate; • non è soggetto al limite di utilizzabilità (pari a 250.000 euro) annuale valevole per i crediti d'imposta da indicare nel quadro RU della dichiarazione dei redditi; • è utilizzabile a decorrere dal 1° gennaio del periodo d'imposta successivo a quello in cui sono stati effettuati gli acquisti dei prodotti. Si affida a un D.L., da adottare entro 90 giorni a decorrere dal 1° gennaio 2018 il compito di definire criteri e modalità di applicazione e di fruizione del credito d'imposta anche al fine di assicurare il rispetto dei limiti di spesa annui.
116		Deduzione Irap lavoratori stagionali Si prevede, per l'anno 2018, la piena deducibilità ai fini Irap del costo dei lavoratori stagionali impiegati per almeno 120 giorni per 2 periodi di imposta, a decorrere dal secondo contratto stipulato con lo stesso datore di lavoro nell'arco temporale di 2 anni a partire dalla data di cessazione del precedente contratto. La deduzione, a regime, è invece pari al 70% del costo.
132		Bonus Renzi 80 euro Si elevano le soglie reddituali a scaglioni (da 24.000 a 24.600 e dal 26.000 a 26.600) per l'accesso al c.d. <i>bonus</i> 80 euro, ferma restando la misura del credito, pari a 960 euro annui. Le modifiche interessano l'articolo 13, comma 1-bis, Tuir.
161		Capital gain su cessione di azioni ottenute dai dipendenti per premi di risultato o welfare Qualora il dipendente abbia ricevuto azioni a seguito della conversione di retribuzioni premiali (premi di risultato e somme erogate in forma di partecipazione agli utili), ai fini della determinazione del <i>capital gain</i> in caso di cessione, il costo o il valore di acquisto è pari al valore delle azioni ricevute dal dipendente a seguito della conversione, a prescindere dal fatto che i medesimi valori abbiano concorso alla formazione del reddito del dipendente stesso.
238-244		Finanziamento cooperative È stabilito che le società cooperative che ricorrono al prestito sociale, hanno l'obbligo di utilizzare tali importi esclusivamente in operazioni che sono strettamente funzionali al perseguimento dell'oggetto o scopo sociale. Su tali somme non si rende, inoltre, applicabile la previsione di cui all'articolo 2467, cod. civ. ai sensi del quale il rimborso del finanziamento dei soci a favore della società è postergato rispetto alla soddisfazione degli altri creditori e, se avvenuto nell'anno precedente alla dichiarazione di fallimento, deve essere restituito. In maniera coordinata viene, inoltre, previsto che entro 6 mesi a decorrere dal 1° gennaio 2018, il Cicr (Comitato interministeriale per il credito e il risparmio) dovrà adottare una delibera con cui prevedere che: 1. l'importo massimo del prestito sociale non può eccedere, a regime, il triplo del patrimonio netto come approvato nell'ultimo bilancio; tuttavia, deve essere previsto un periodo transitorio, nel limite di 3 anni, estendibile in casi eccezionali, per concedere alla cooperative

		di adeguarsi; 2. nel periodo transitorio l'ulteriore raccolta di prestiti sociali è subordinata al rispetto del parametro di cui sopra; 3. nel caso di prestito sociale di ammontare superiore ai 300.000 euro e del patrimonio netto sociale, almeno il 30% deve avere una copertura di garanzie reali e/o personali realizzata tramite la costituzione di un patrimonio separato. In alternativa può essere prevista l'adesione della cooperativa a uno schema di garanzia di prestiti sociali che garantisca la stessa percentuale del 30%; 4. definisca maggiori obblighi di informazione e pubblicità; 5. definisca modelli organizzativi e procedure per la gestione del rischio. Nel termine di 240 giorni dalla delibera del Cidr dovrà essere emanato dal MISE un decreto con cui vengano definite forme e modalità di controllo e monitoraggio.
252-253		Reddito figli a carico di età non superiore 24 anni Integrando l'articolo 12, comma 2, Tuir, si eleva, a partire dal 1° gennaio 2019, da 2.840,51 a 4.000 euro, il limite di reddito complessivo per essere considerati fiscalmente a carico, limitatamente ai figli di età non superiore a 24 anni.
271		Personale diplomatico: reddito e contributi L'articolo 51, comma 8, Tuir, primo periodo, si interpreta nel senso che gli assegni di sede e le indennità percepite per i servizi prestati all'estero da parte del personale degli uffici diplomatici costituiscono reddito di lavoro dipendente nella misura del 50% della retribuzione percepita, anche ai fini della determinazione dei contributi e dei premi previdenziali. A decorrere dal 1° aprile 2018 i contributi previdenziali sono determinati sull'intera retribuzione.
319-321		Bonus librerie A decorrere dall'anno 2018, agli esercenti attività commerciali che operano nel settore della vendita al dettaglio di libri nuovi e/o usati in esercizi specializzati (codice Ateco principale 47.61 o 47.79.1) è riconosciuto, nel limite di spesa di 4 milioni di euro per l'anno 2018 e di 5 milioni di euro annui a decorrere dall'anno 2019, un credito d'imposta (nei limiti del "de minimis") parametrato: • agli importi pagati a titolo di Imu, Tasi e Tari con riferimento ai locali dove si svolge la medesima attività di vendita di libri al dettaglio; • nonché alle eventuali spese di locazione o ad altre spese individuate con apposito decreto attuativo, anche in relazione all'assenza di librerie nel territorio comunale. Il credito d'imposta è stabilito nella misura massima di 20.000 euro per gli esercenti di librerie che non risultano ricomprese in gruppi editoriali dagli stessi direttamente gestite e di 10.000 euro per gli altri esercenti. Il credito d'imposta: • non concorre alla formazione del reddito ai fini delle imposte sui redditi e del valore della produzione ai fini dell'Irap; • non rileva ai fini del pro rata di indeducibilità degli interessi passivi e delle spese generali; • è utilizzabile esclusivamente in compensazione, presentando il modello F24 solo attraverso i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle entrate, pena lo scarto dell'operazione di versamento, secondo modalità e termini definiti con provvedimento del direttore della medesima Agenzia delle entrate. Con apposito decreto attuativo, da adottare entro 60 giorni a decorrere dal 1° gennaio 2018,

		sono stabilite le disposizioni applicative, anche con riferimento al monitoraggio e al rispetto dei limiti di spesa.
340		Aliquota Iva 10% per spettacoli anche con intermediari Integrando le Tabelle allegate al D.P.R. 633/1972 si prevede l'applicazione dell'Iva al 10% agli spettacoli teatrali (lirica, prosa, commedia, balletto, etc.), ai concerti vocali e strumentali, alle attività circensi e a quelle – in genere – di spettacolo viaggiante.
352		Contributi per ristrutturazione impianti sportivi Al fine di incentivare l'ammodernamento degli impianti calcistici in regime di proprietà o concessione, in favore di società di serie B, Lega Pro e Dilettanti, è riconosciuto un contributo, sotto forma di credito di imposta, nella misura del 12% delle spese di ristrutturazione sino a un massimo di 25.000 euro (limite massimo di spesa di 4 milioni di euro annui dal 2018).
353-354		Società sportive dilettantistiche come società commerciali Le SSD possono essere esercitate con scopo di lucro in una delle forme societarie di cui al Titolo V del Libro V, cod. civ.. A pena di nullità, lo statuto delle SSD con scopo di lucro deve contenere: a) nella denominazione o ragione sociale, la dicitura "società sportiva dilettantistica lucrativa"; b) nell'oggetto o scopo sociale, lo svolgimento e l'organizzazione di attività sportive dilettantistiche; c) il divieto per gli amministratori di ricoprire la medesima carica in altre società o ASD affiliate alla medesima Federazione sportiva o disciplina associata ovvero riconosciute da un ente di promozione sportiva nell'ambito della stessa disciplina; d) l'obbligo di prevedere nelle strutture sportive, in occasione dell'apertura al pubblico dietro pagamento di corrispettivi a qualsiasi titolo, la presenza di un "direttore tecnico" che sia in possesso del diploma Isef o di laurea quadriennale in Scienze motorie o di laurea magistrale in Organizzazione e gestione dei servizi per lo sport e le attività motorie (LM47) o in Scienze e tecniche delle attività motorie preventive e adattate (LM67) o in Scienze e tecniche dello sport (LM68), ovvero in possesso della laurea triennale in Scienze motorie.
355		Riduzione Ires per società riconosciute dal Coni L'imposta sul reddito delle società è ridotta alla metà nei confronti delle SSDL riconosciute dal Coni. L'agevolazione si applica nel rispetto delle condizioni e dei limiti "de minimis".
356		Esclusione applicazione norme sul lavoro subordinato per SSDL Modificando il D.Lgs. 81/2015, si prevede che le regole sul rapporto di lavoro subordinato non siano applicabili alle collaborazioni rese a fini istituzionali in favore delle associazioni e società sportive dilettantistiche affiliate alle Federazioni sportive nazionali, alle discipline sportive associate e agli enti di promozione sportiva riconosciuti dal Coni, nonché delle SSDL.
357		Aliquota Iva 10% per i servizi di carattere sportivo resi dalle SSDL Integrando le Tabelle allegate al D.P.R. 633/1972 si prevede l'applicazione dell'Iva al 10% per i servizi di carattere sportivo resi dalle SSDL riconosciute dal Coni nei confronti di chi pratica l'attività sportiva a titolo occasionale o continuativo in impianti gestiti da tali società. La misura serve da calmiera per l'impossibilità di applicare, per tali soggetti, il regime forfetario della L. 398/1991.

358-360	Collaborazioni e società sportive Le norme sono volte a disciplinare le collaborazioni rese a fini istituzionali in favore delle associazioni e SSD affiliate alle Federazioni sportive nazionali, alle discipline sportive associate e agli enti di promozione sportiva riconosciuti dal Coni (di cui all'articolo 2, comma 2, lettera d), D.Lgs. 81/2015). Si dispone in particolare che: • le richiamate collaborazioni, come individuate dal Consiglio nazionale (organo del Coni) siano considerati contratti di collaborazione coordinata e continuativa; • i compensi derivanti dai richiamati contratti siano considerati fiscalmente: – redditi diversi, se stipulati da società e ASD riconosciute dal Coni; – redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente se stipulati dalle SSDL riconosciute dal Coni (comma 359); • dal 1° gennaio 2018 i collaboratori che prestano la loro opera in favore delle SSDL siano iscritti al fondo pensione lavoratori dello spettacolo presso l'Inps (con contribuzione dovuta, nei primi 5 anni, in misura pari al 50% del compenso spettante al collaboratore). L'imponibile pensionistico viene ridotto in analoga misura e viene precisato che per i richiamati collaboratori non operano forme di assicurazione diverse da quella Ivs.
367	Esenzione compensi sportivi dilettanti Modificando l'articolo 69, Tuir, si prevede che siano escluse da imposizione, nei limiti di 10.000 euro (rispetto ai precedenti 7.500 euro) le somme erogate da: • Coni; • Federazioni sportive nazionali; • Unire (Unione nazionale per l'Incremento delle razze equine); • enti di promozione sportiva; • qualunque organismo, comunque denominato, che persegua finalità sportive dilettantistiche, riconosciuto dai predetti enti ai seguenti soggetti: • atleti, arbitri e guardalinee; • cronometristi; • personale sanitario; • accompagnatori delle squadre e degli arbitri; • dirigenti delle Federazioni sportive; • personale amministrativo che collabora con la società o con l'ASD. Continuano a non essere tassati, senza concorrere alla nuova soglia dei 10.000 euro, i rimborsi spese documentati per vitto, alloggio, viaggi e trasporti, sostenuti per trasferte effettuate al di fuori del territorio del Comune.
394-402	Payback settore farmaceutico e Iva Sono introdotte alcune disposizioni volte a interpretare e a uniformare il trattamento fiscale, ai fini Iva, dei versamenti (c.d. <i>payback</i>) che le aziende farmaceutiche devono effettuare in caso di sfioramento del tetto della spesa dei farmaci dispensati dal Ssn previsto dalla normativa vigente, ai fini del contenimento della spesa sanitaria. Le quote di ripiano determinate dall'Aifa per il superamento, nel 2016, del tetto della spesa farmaceutica sono al lordo dell'Iva in coerenza con la normativa vigente e pertanto l'articolo 26, commi 2 e 5, D.P.R. 633/1972 (diritto di portare in detrazione l'Iva per variazioni in riduzione di fatture di vendita già emesse) si interpreta come segue:

		a) nel caso di versamenti da parte delle aziende farmaceutiche per sfioramento del tetto della spesa farmaceutica territoriale (articolo 5, comma 3, lettera c), D.L. 159/2007) e per quella ospedaliera (articolo 15, comma 7, D.L. 95/2012), le stesse aziende possono portare in detrazione l'Iva scorporandola dagli importi da versare a titolo di <i>payback</i> (lettera a); b) nel caso di versamenti di <i>payback</i> effettuati a titolo di importi equivalenti dovuti alla riduzione stabilita dall'Aifa del 5% dei prezzi dei farmaci e di quelli corrisposti per l'1,83% sul prezzo di vendita al pubblico in regime di erogazione convenzionale, alle stesse aziende farmaceutiche è consentita la detrazione dell'Iva solo se i versamenti sono integrati da un ulteriore versamento all'Erario, per la parte corrispondente all'Iva, senza possibilità di compensazione con l'eventuale Iva a credito (lettera b). Il diritto alla detrazione dell'imposta si matura con l'effettuazione dei versamenti di <i>payback</i> e questi ultimi danno altresì diritto alla deducibilità dei relativi costi ai fini delle imposte sui redditi e Irap esclusivamente nel periodo d'imposta in cui sono effettuati. Viene stabilito l'obbligo di emissione di un apposito documento contabile da parte delle aziende farmaceutiche nel caso in cui si avvalgano del diritto alla detrazione Iva maturato con i versamenti di <i>payback</i>. Tale documento, in particolare, dovrà indicare gli estremi dell'atto con cui l'Aifa determina, in via definitiva, gli importi da versare. Per i versamenti di <i>payback ante</i> 2018, relativi alle fattispecie di cui alla lettera a) (sfioramento del tetto della spesa farmaceutica territoriale e ospedaliera) sono fatti salvi i comportamenti contabili adottati dalle aziende farmaceutiche che, nel dubbio interpretativo, abbiano già dedotto il costo relativo all'Iva ai fini delle imposte sui redditi e ai fini Irap: in questo caso, contabilmente, le stesse dovranno inscrivere nei propri bilanci una sopravvenienza attiva pari all'imposta detratta nel periodo d'imposta in cui la detrazione è stata operata. Invece, per versamenti di <i>payback</i> relativi alle fattispecie di cui alla lettera b) (versamenti dovuti alla riduzione dei prezzi fissata dall'Aifa in caso di superamento dei tetti di spesa), se le aziende farmaceutiche hanno detratto l'Iva scorporandola dall'ammontare dei versamenti effettuati (c.d. versamenti al netto dell'Iva), devono provvedere, entro 15 giorni dalla data di entrata in vigore della legge (1° gennaio 2018) ad annotare un'apposita rettifica a loro debito nel registro delle fatture emesse. Pertanto, se la detrazione Iva è stata operata anteriormente a tale data, la rettifica comporterà l'iscrizione in bilancio di una sopravvenienza passiva con riferimento al periodo d'imposta in corso all'anno in cui è stata operata la detrazione. Si introduce una disposizione che uniforma il trattamento fiscale ai fini Iva dei diversi versamenti di <i>payback</i> che, allo stato, risultano calcolati diversamente al lordo o al netto dell'Iva. Si estende l'applicazione delle predette disposizioni anche alle cessioni di farmaci soggette alla scissione dei pagamenti di cui all'articolo 17-ter, D.P.R. 633/1972.
441		Contributo Enpaf e società di gestione delle farmacie Le società di capitali e/o di persone, titolari di farmacia privata, devono versare all'Enpaf un contributo pari allo 0,5% del fatturato annuo al netto dell'Iva, qualora la compagine societaria sia costituita per la maggioranza da soci non farmacisti. Il versamento va effettuato annualmente, entro il 30 settembre dell'anno successivo a quello di riferimento.

442	Contributo Enpam e società tra odontoiatri Le società operanti nel settore odontoiatrico ai sensi della L. 124/2017 (Legge sulla concorrenza) devono versare un contributo pari allo 0,5% del fatturato annuo alla "gestione quota B" del Fondo di previdenza generale dell'Ente nazionale previdenza e assistenza dei medici e degli odontoiatri (Enpam). Tale contributo deve essere versato entro il 30 settembre dell'anno successivo a quello della chiusura d'esercizio. La "quota B" dell'Enpam è quella relativa ai contributi versati in proporzione al reddito (mentre la quota A attiene ai contributi versati in misura fissa da tutti gli iscritti).
443	Contributo CNPF e società tra avvocati Si prevedono alcune modifiche alle disposizioni relative all'esercizio della professione forense in forma societaria e, inoltre, nuove regole riguardanti i versamenti alla Cassa forense. In particolare, si prevede: • l'inserimento obbligatorio, nella ragione sociale, dell'indicazione "società tra avvocati"; • una maggiorazione percentuale del contributo integrativo da applicare ai corrispettivi rientranti nel volume annuale d'affari ai fini dell'Iva e l'obbligo di riversamento annuale alla Cassa nazionale di previdenza forense; • l'obbligo della Cassa forense di adottare entro 1 anno un regolamento per l'attuazione della suddetta disciplina.
461	Notifiche a mezzo posta Si prevedono modifiche alla disciplina delle notificazioni a mezzo posta (L. 890/1982), per dare completa attuazione al processo di liberalizzazione della comunicazione a mezzo posta, delle notificazioni di atti giudiziari e di violazioni del codice della strada, previsto dall'ultima legge annuale per il mercato e la concorrenza (L. 124/2017). In particolare, le disposizioni richiamate sopprimono, a decorrere dal 10 settembre 2017, l'attribuzione in esclusiva alla società Poste italiane Spa (quale fornitore del Servizio universale postale) dei servizi inerenti le notificazioni e comunicazioni di atti giudiziari (ai sensi della L. 890/1982) nonché dei servizi inerenti le notificazioni delle violazioni del codice della strada ai sensi dell'articolo 201 del nuovo codice della strada (D.Lgs. 285/1992), introducendo nel D.Lgs. 261/1999 le necessarie disposizioni di coordinamento. A seguito di tale intervento le notificazioni e le comunicazioni sopra indicate potranno essere fornite oltre che dal fornitore del servizio postale universale (Poste italiane Spa, ai sensi della L. 261/1999, fino al 2026) anche dagli altri operatori postali che, secondo la legislazione vigente, possono fornire singole prestazioni rientranti nel servizio universale, a condizione che siano dotati dell'apposita licenza individuale rilasciata da parte del Mise.
474	Privilegi e crediti professionali Si modifica l'articolo 2751-bis, cod. civ. in tema di crediti privilegiati, al fine di specificare che hanno privilegio generale sui mobili non solo i crediti riguardanti le retribuzioni dei professionisti e di ogni altro prestatore d'opera intellettuale dovute per gli ultimi 2 anni di prestazione, ma anche i crediti riguardanti il contributo integrativo da versare alle casse di previdenza nonché il credito di rivalsa per Iva.
502-505	Regime fiscale attività di enoturismo L'attività di "enoturismo" si estrinseca in tutte le attività di conoscenza del vino espletate nel luogo di produzione, le visite nei luoghi di coltura, di produzione o di esposizione degli strumenti utili alla coltivazione della vite, la degustazione e la commercializzazione delle

		produzioni vinicole aziendali, anche in abbinamento ad alimenti, le iniziative a carattere didattico e ricreativo nell'ambito delle cantine. Per tali attività, come per l'agriturismo, si applica un meccanismo forfetario di tassazione: • ai fini delle imposte sui redditi, con una redditività del 25%; • e ai fini dell'Iva, con una percentuale del 50% (sia pure solo per i produttori agricoli che svolgono la loro attività all'interno di un'azienda agricola, silvicola o ittica). Si demanda a un D.M., d'intesa con la Conferenza Stato-Regioni, il compito di definire le linee guida e gli indirizzi in merito ai requisiti e agli <i>standard</i> minimi di qualità per esercizio dell'attività enoturistica, facendo particolare riferimento alle produzioni vitivinicole del territorio. L'attività enoturistica potrà essere esercitata previa presentazione al Comune di competenza della segnalazione certificata di inizio attività (Scia) in conformità alle normative regionali, sulla base dei requisiti e degli <i>standard</i> disciplinati come sopra.
506		Percentuali di compensazione in agricoltura Si prevede che, con apposito D.M., si provveda all'aumento delle percentuali di compensazione dell'Iva, ai fini della detrazione dell'imposta, applicabili alle cessioni di animali vivi della specie bovina e suina per i produttori agricoli.
578-582		Categoria catastale di porti e banchine Le disposizioni sono dirette, a decorrere dal 2020, a inquadrare nella categoria catastale E1 (immobili a destinazione particolare, esentati dal pagamento dell'Imu) le banchine e le aree scoperte adibite alle operazioni e ai servizi portuali nei porti di rilevanza economica nazionale e internazionale rientranti in un'Autorità di sistema portuale (anche se in concessione a privati), nonché le aree adibite al servizio passeggeri, compresi i croceristi. Sono, inoltre, assoggettati alla medesima disciplina le connesse infrastrutture ferroviarie e stradali nonché i depositi ivi ubicati, a condizione che siano strettamente funzionali alle operazioni e ai servizi portuali, secondo quanto indicato nelle autorizzazioni rilasciate dalla competente autorità di sistema portuale. Gli intestatari catastali di tali immobili o i concessionari dei medesimi possono presentare atti di aggiornamento ai fini della revisione del classamento. Con riferimento ai depositi è allegata una dichiarazione che autocertifichi l'utilizzo del bene per operazioni o servizi portuali. Resta fermo l'obbligo di dichiarare le variazioni che incidano sul classamento e sulla rendita catastale dei beni, ivi compresa l'eventuale destinazione degli stessi a operazioni e servizi portuali. Gli immobili (o loro porzioni) diversi da quelli sopra indicati, che abbiano autonomia funzionale e reddituale e che siano destinati a usi non strettamente funzionali alle operazioni o ai servizi portuali, sono censiti nelle appropriate categorie catastali, diverse dalla E1. A far data dal 2020 viene erogato un contributo (fino a un valore massimo di 11 milioni di euro) a titolo di compensazione per il minor gettito d'imposta locale.
588		Disposizioni in materia di incentivi per le fonti rinnovabili Si proroga al 31 dicembre 2018, il termine entro il quale gli esercenti impianti alimentati da biomasse, biogas e bioliquidi sostenibili cessano di beneficiare dei precedenti incentivi sull'energia prodotta. Per i suddetti esercenti, è riconosciuto il diritto a fruire degli incentivi per i 5 anni dal rientro in esercizio degli impianti, anziché fino al 31 dicembre 2021.

643		Bonus strumenti musicali Si proroga di un anno la disposizione della Legge di Bilancio 2017 che ha introdotto un credito d'imposta del 65% (per un massimo di 2.500 euro), per l'acquisto di uno strumento musicale nuovo nel limite complessivo di 15 milioni di euro (ridotto a 10 milioni per il 2018). Lo strumento musicale acquistato deve essere coerente con il corso di studi frequentato. Il beneficio è accordato agli studenti iscritti ai licei musicali e ai corsi preaccademici, ai corsi del precedente ordinamento, ai corsi di diploma di I e II livello dei conservatori di musica, degli istituti superiori di studi musicali e delle istituzioni di formazione musicale e coreutica autorizzate a rilasciare titoli di alta formazione artistica, musicale e coreutica ai sensi di legge.
665-667		Detrazione studenti con disturbo di apprendimento È prevista (dal periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2018) la detrazione del 19% per le spese sostenute in favore dei minori o di maggiorenni, con diagnosi di disturbo specifico dell'apprendimento (Dsa) fino al completamento della scuola secondaria di secondo grado, per: • l'acquisto di strumenti compensativi e di sussidi tecnici e informatici, di cui alla L. 170/2010, necessari all'apprendimento; • l'uso di strumenti compensativi che favoriscano la comunicazione verbale e che assicurino ritmi graduali di apprendimento delle lingue straniere, in presenza di un certificato medico che attesti il collegamento funzionale tra i sussidi e gli strumenti acquistati e il tipo di disturbo dell'apprendimento diagnosticato. Con apposito provvedimento saranno stabilite le regole per la fruizione della detrazione.
768-770		Detrazione polizze per calamità naturali È prevista la detrazione del 19% per i premi per assicurazioni aventi per oggetto il rischio di eventi calamitosi stipulate relativamente a unità immobiliari a uso abitativo. Le disposizioni si applicano solo alle polizze stipulate a decorrere dal 1° gennaio 2018.
784		Piani di riequilibrio finanziario CCIAA Si dispone che le CCIAA, i cui bilanci presentino squilibri strutturali in grado di provocare il dissesto finanziario, adottino programmi pluriennali di riequilibrio finanziario condivisi con le Regioni, nei quali possono prevedere l'aumento del diritto annuale fino a un massimo del 50%. Il Mef, valutata l'idoneità delle misure contenute nel programma, su richiesta di Unioncamere, autorizza l'aumento del diritto annuale per gli esercizi di riferimento.
909 915-917 928		Fatturazione elettronica Le disposizioni prevedono, a decorrere dal 1° gennaio 2019 (salvo alcune eccezioni), l'introduzione della fatturazione elettronica obbligatoria nell'ambito dei rapporti tra privati (modifica alla disciplina contenuta nel D.Lgs. 127/2015) e, contestualmente, l'eliminazione delle comunicazioni dei dati delle fatture (c.d. spesometro). <u>Obbligo generalizzato dal 2019</u> A decorrere dal 1° gennaio 2019, nell'ambito dei rapporti fra privati (B2B), per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate tra soggetti residenti, stabiliti o identificati nel territorio dello Stato, e per le relative variazioni, in sostituzione del previgente regime opzionale, è prevista esclusivamente l'emissione di fatture elettroniche attraverso il Sistema di Interscambio.

	Rientrano nell'obbligo anche le operazioni verso privati, ferme restando le casistiche di esonero dall'obbligo di emissione della fattura; in tal caso, le fatture sono messe a disposizione in formato elettronico dall'Agenzia delle entrate, fermo restando l'obbligo di rilascio di un documento in formato analogico da parte dell'emittente (il privato può rinunciare alla consegna del documento). Sono, invece, espressamente esonerati dal predetto obbligo coloro che rientrano nel regime forfetario agevolato o che continuano ad applicare il regime fiscale di vantaggio. In caso di violazione dell'obbligo di fatturazione elettronica la fattura si considera non emessa e sono previste sanzioni pecuniarie. <u>Fatture per operazioni da e verso l'estero</u> Si prevede inoltre la trasmissione telematica all'Agenzia delle entrate dei dati relativi alle cessioni di beni e di prestazione di servizi effettuate e ricevute verso e da soggetti non stabiliti in Italia, salvo quelle per le quali è stata emessa una bolletta doganale e quelle per le quali siano state emesse o ricevute fatture elettroniche. La trasmissione va effettuata entro l'ultimo giorno del mese successivo a quello della data del documento emesso, ovvero a quello della data di ricezione per i documenti pervenuti. In caso di omissioni o errori, si applica una sanzione di 2 euro per fattura, con il massimo di 1.000 euro per trimestre. La sanzione viene ridotta al 50% se la trasmissione avviene entro i 15 giorni successivi alla scadenza, ovvero entro tale termine è approntata la correzione. Non si applica il cumulo giuridico. <u>Conservazione elettronica</u> Per i documenti trasmessi tramite il sistema di interscambio, risultano assolti gli obblighi di conservazione elettronica; tempi e modalità saranno rese note con apposito provvedimento. <u>Fatturazione elettronica per cessioni di carburanti e subappalti pubblici dal 1° luglio 2018</u> L'obbligo di emissione della fattura elettronica si applica già dal 1° luglio 2018 per: • cessioni di benzina e gasolio per motori; • prestazioni rese da subappaltatori e subcontraenti della filiera di imprese (insieme dei soggetti che, ai sensi dell'articolo 3, L. 136/2010, intervengono nel ciclo di realizzazione del contratto), nel caso di appalto di lavori, servizi o forniture stipulato da una P.A.. Le informazioni elettroniche saranno utilizzate dall'Amministrazione finanziaria e giudiziaria per i rispettivi compiti istituzionali. <u>Corrispettivi elettronici per cessioni di carburanti dal 1° luglio 2018</u> Dal 1° luglio diviene obbligatoria: • la memorizzazione elettronica e • la trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi con riferimento alle cessioni di benzina e gasolio utilizzati per motori. Regole, modalità e tempistiche (anche differenziate in relazione alle caratteristiche tecniche degli impianti) saranno fissate con provvedimenti dell'Agenzia delle entrate.
--	--

		<u>Semplificazioni amministrative e contabili</u> Ai lavoratori autonomi, ai semplificati e ai soggetti che hanno esercitato l'opzione per la memorizzazione elettronica dei dati e la trasmissione telematica delle fatture e dei corrispettivi, l'Agenzia delle entrate metterà a disposizione: • i dati per le liquidazioni periodiche; • una bozza di dichiarazione annuale Iva; • una bozza di dichiarazione dei redditi; • le bozze dei modelli F24. Inoltre, non si avrà più obbligo di tenuta dei libri Iva. <u>Settore della grande distribuzione</u> Si proroga di un anno, fino al 31 dicembre 2018, la disciplina relativa alla trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi giornalieri per le imprese che operano nel settore della grande distribuzione, a favore delle imprese che hanno esercitato l'opzione entro il 31 dicembre 2016.
909	c)	Incentivi alla tracciabilità dei pagamenti Per incentivare la tracciabilità dei pagamenti è prevista la riduzione di 2 anni dei termini di decadenza per gli accertamenti a favore dei soggetti che garantiscono, nei modi che saranno stabiliti con un D.M., la tracciabilità dei pagamenti ricevuti ed effettuati relativi a operazioni di ammontare superiore a 500 euro. Da tale agevolazione sono esclusi i soggetti che esercitano il commercio al minuto e attività assimilate, salvo che abbiano esercitato l'opzione per la trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi.
910-914		Escluso il contante per le retribuzioni Si introducono limitazioni alle forme di pagamento delle retribuzioni del personale dipendente. Queste, infatti, a decorrere dal 1° luglio 2018, dovranno essere corrisposte esclusivamente con metodi tracciati (bonifico, strumenti di pagamento elettronici, pagamento in contanti presso lo sportello bancario con apposito mandato di pagamento su conto di tesoreria, assegno consegnato al dipendente o a un familiare in caso di impedimento) e concerne i rapporti di lavoro dipendente, di collaborazione coordinata e continuativa nonché i contratti di lavoro instaurati in qualsiasi forma dalle cooperative con i propri soci, con esclusione dei rapporti instaurati con le P.A. e di quelli inerenti ai servizi familiari e domestici. La firma apposta dal lavoratore sulla busta paga non costituisce prova di avvenuto pagamento. Per la violazione, si applica al datore di lavoro una sanzione amministrativa da 1.000 a 5.000 euro.
915		Sanzioni per violazioni all'obbligo di comunicazione dati operazioni transfrontaliere Integrando l'articolo 11, D.Lgs. 471/1997 si prevede che per l'omissione o l'errata trasmissione dei dati delle operazioni transfrontaliere, si applica la sanzione amministrativa di 2 euro per ciascuna fattura, nel limite massimo di 1.000 euro per ciascun trimestre. La sanzione è ridotta alla metà, entro il limite massimo di 500 euro, se la trasmissione è effettuata entro i 15 giorni successivi alla scadenza stabilita ai sensi del periodo precedente, ovvero se, nel medesimo termine, è effettuata la trasmissione corretta dei dati. Non si applica l'istituto del cumulo giuridico.

919		Disposizioni di contrasto alle frodi nel settore dei carburanti <u>Piano straordinario di controlli</u> Si prevede un Piano straordinario di controlli per contrastare le frodi nella commercializzazione e distribuzione dei carburanti.
920		<u>Obbligo di fattura elettronica per distributori (cessioni a soggetti Iva)</u> Si dispone l'obbligo della fattura elettronica per gli acquisti di carburante per autotrazione effettuati presso gli impianti stradali di distribuzione da parte di soggetti Iva.
921		Si circoscrive, dunque, l'esclusione dall'obbligo di certificazione per le cessioni di carburanti e lubrificanti per autotrazione ai soli acquisti al di fuori dell'esercizio di impresa, arte e professione.
922		<u>Deduzione vincolata del costo del carburante</u> Introducendo un nuovo comma 1-bis all'articolo 164, Tuir, si prevede che le spese per carburante per autotrazione sono deducibili se effettuate esclusivamente mediante carte di credito, carte di debito o carte prepagate emesse da operatori finanziari soggetti all'obbligo di comunicazione dei dati all'Agenzia delle entrate. Le disposizioni si applicano a partire dal 1° luglio 2018.
923		<u>Detrazione vincolata dell'Iva sul costo del carburante</u> Al fine della detrazione dell'Iva sull'acquisto di carburante, è richiesto il pagamento mediante carte di credito, carte di debito o carte prepagate emesse da operatori finanziari soggetti all'obbligo di comunicazione dei dati all'Agenzia delle entrate (con la possibilità di individuazione di altri mezzi con apposito provvedimento).
924-925		<u>Credito di imposta a distributori di carburante</u> Agli esercenti impianti di distribuzione di carburante è attribuito un credito d'imposta (nel limite <i>de minimis</i>) pari al 50% delle commissioni addebitate per le transazioni effettuate, a partire dal 1° luglio 2018, tramite sistemi di pagamento elettronico. Il credito di imposta è utilizzabile esclusivamente in compensazione a decorrere dal periodo di imposta successivo a quello di maturazione.
926		<u>Abrogazione scheda carburante</u> Per effetto di quanto sopra, viene abrogato il D.P.R. 444/1997 istitutivo della scheda carburante.
927		<u>Decorrenza</u> Si fissa la decorrenza delle nuove norme (e delle conseguenti abrogazioni) a partire dal 1° luglio 2018.
931		Differimento degli Isa al 2018 Si proroga la decorrenza della disciplina degli indici sintetici di affidabilità fiscale al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2018. In tal modo, si evitano disparità di trattamento tra soggetti che applicano gli studi di settore e altri che applicano gli Isa sul medesimo periodo di imposta.

932	Calendario adempimenti fiscali Sono introdotte disposizioni che hanno la finalità di evitare il sovrapporsi di adempimenti; le stesse rimangono in vigore per gli anni in cui è vigente l'obbligo di trasmissione dei dati delle fatture emesse e ricevute (c.d. spesometro). <u>Termine invio spesometro 2° trimestre</u> La scadenza slitta dal 16 al 30 settembre. <u>Termine trasmissione delle dichiarazioni del redditi e Irap</u> La scadenza slitta dal 30 settembre al 31 ottobre.
933	Termini di presentazione della dichiarazione dei sostituti di imposta Si modificano i termini di presentazione delle dichiarazioni dei sostituti di imposta e di invio telematico delle certificazioni uniche come segue: • modello 770: al 31 ottobre di ogni anno, anziché 31 luglio; • trasmissione telematica delle CU relative a redditi esenti o non ricompresi nella dichiarazione precompilata: al 31 ottobre.
934	Termini per assistenza fiscale Si modificano alcune scadenze in tema di assistenza fiscale, contenute nel D.M. 164/1999. In particolare si prevede: • termine per la presentazione della dichiarazione a un Caf-dipendenti: prorogato dal 7 luglio al 23 luglio; • termine per la conclusione delle attività dei Caf dipendenti e professionisti abilitati (comunicare all'Agenzia delle entrate il risultato finale delle dichiarazioni; consegnare al contribuente copia della dichiarazione e il prospetto di liquidazione; trasmettere all'Agenzia delle entrate le dichiarazioni predisposte); • entro il 29 giugno: per le dichiarazioni presentate dal contribuente entro il 22 giugno; • entro il 7 luglio: per le dichiarazioni presentate dal contribuente dal 23 al 30 giugno; • entro il 23 luglio: per le dichiarazioni presentate dal contribuente dal 1° al 23 luglio. Con una modifica di coordinamento si ribadisce che le eventuali dichiarazioni integrative devono essere trasmesse all'Agenzia delle entrate entro il 10 novembre.
935	Errata applicazione aliquota Iva: modifica delle sanzioni Modificando il contenuto dell'articolo 6, comma 6, D.Lgs. 471/1997, si introduce una sanzione amministrativa compresa fra 250 e 10.000 euro per il cessionario o committente in caso di applicazione dell'imposta in misura superiore a quella effettiva, erroneamente assolta dal cedente o prestatore, fermo restando il diritto del medesimo cessionario o committente alla detrazione. La restituzione dell'imposta è esclusa se il versamento è avvenuto in un contesto di frode fiscale.
936	Vigilanza società cooperative Si modifica il sistema di vigilanza nei confronti delle società cooperative, inasprendo le sanzioni in caso di mancato rispetto del carattere mutualistico prevalente. A tal fine: • si modifica l'articolo 12, D.Lgs. 220/2002 prevedendo che in caso di cancellazione dall'Albo nazionale degli enti cooperativi, per coloro che si sottraggono all'attività di vigilanza, si applica il provvedimento di scioglimento per atto dell'autorità (2545-septiesdecies, cod. civ. e 223-septiesdecies, disposizioni di attuazione del cod. civ.) con il conseguente obbligo di devoluzione del patrimonio ai sensi dell'articolo 2514, comma 1, lettera d), cod. civ.;

		• si prevede che alle cooperative che non ottemperino alla diffida impartita in sede di vigilanza senza giustificato motivo ovvero non ottemperino agli obblighi previsti dall'articolo 2545-octies, cod. civ. (perdita della qualifica di cooperativa a mutualità prevalente) è applicata una maggiorazione del contributo biennale pari a 3 volte l'importo dovuto. Lo scioglimento è comunicato dal Mise all'Agenzia delle entrate anche ai fini dell'applicazione della norma che prevede l'efficacia dell'estinzione trascorsi 5 anni dalla richiesta di cancellazione dal Registro Imprese ai soli fini della validità e dell'efficacia degli atti di liquidazione, accertamento, contenzioso e riscossione dei tributi e contributi, sanzioni e interessi (articolo 28, comma 4, D.Lgs. 175/2014); • si modifica l'articolo 2542, cod. civ. al fine di prevedere che l'amministrazione della società cooperativa è affidata a un organo collegiale formato da almeno 3 soggetti. Alle cooperative con un numero di soci cooperatori inferiore a 20 ovvero con un attivo dello Stato patrimoniale non superiore a 1 milione di euro (articolo 2519, comma 2, cod. civ.) si applica la norma che limita il mandato degli amministratori a 3 esercizi (comma 2 dell'articolo 2383, cod. civ.); • si modifica l'articolo 2545-sexiesdecies, cod. civ. in tema di gestione commissariale previsto in caso di gravi irregolarità di funzionamento o fondati indizi di crisi, sancendo che - laddove vengano accertate una o più irregolarità suscettibili di specifico adempimento - l'autorità di vigilanza, previa diffida, può nominare un commissario, anche nella persona del legale rappresentante o di un componente dell'organo di controllo societario, che si sostituisce agli organi amministrativi dell'ente, limitatamente al compimento degli specifici adempimenti indicati.
937-944		Disposizioni di contrasto alle frodi nel settore degli olii minerali Si introducono misure di contrasto all'evasione Iva perpetrata in relazione all'introduzione, nel mercato nazionale, di carburanti (gasolio e benzina) acquistati a livello intracomunitario e stoccati presso depositi fiscalmente riconosciuti.
984-985		Modifiche alla disciplina del Gruppo Iva Si modificano talune regole relative alla disciplina del gruppo Iva, introdotta (agli articoli da 70-quinquies a 70-duodecies, D.P.R. 633/1972) dalla Legge di Bilancio 2017 (articolo 1, comma 24, L. 232/2016). Le norme introdotte sono volte a includere la stabile organizzazione nella normativa del gruppo Iva, a fini antielusivi, e a disciplinare i criteri per la determinazione della base imponibile, sia in presenza di un corrispettivo sia in caso di prestazioni rese a titolo gratuito. In particolare si chiarisce che: • le operazioni effettuate da una sede o da una stabile organizzazione che partecipa al gruppo Iva nei confronti di una sua stabile organizzazione ovvero di una sua sede estera si considerano come effettuate dal gruppo Iva nei confronti di un soggetto che non ne fa parte; parallelamente, le operazioni effettuate nei confronti di una sede o di una stabile organizzazione partecipante a un gruppo Iva da parte di una sua stabile organizzazione o sede estera si considerano effettuate, nei confronti del gruppo Iva, da un soggetto che non ne fa parte; • le operazioni effettuate nei confronti di una sede o di una stabile organizzazione appartenente a un gruppo Iva costituito in altro Stato membro da parte di una sua stabile organizzazione o della sua sede costituita in Italia si considerano effettuate nei confronti del

		gruppo Iva costituito nell'altro Stato da un soggetto che non ne fa parte. Specularmente, le operazioni effettuate da una sede o da una stabile organizzazione parte di un gruppo Iva costituito in un altro Stato membro, nei confronti di una stabile organizzazione o della sua sede sita in Italia, si considerano effettuate dal gruppo Iva costituito nell'altro Stato membro nei confronti di un soggetto che non ne fa parte; • la base imponibile delle predette operazioni, ove vi sia un corrispettivo, è determinata secondo le regole generali (articolo 13, commi 1 e 3, D.P.R. 633/1972). Inoltre, si chiarisce che le suddette norme si applicano alle operazioni effettuate a decorrere dal 1° gennaio 2018.
986-989		Pagamenti Pubblica Amministrazione Le P.A. che eseguono pagamenti ai contribuenti di importo superiore a 5.000 euro (in precedenza 10.000 euro) hanno l'obbligo di verificare l'assenza di pendenze (cartelle esattoriali scadute e non pagate) in capo ai medesimi, sempre per importi superiori a 5.000 euro. In caso di inadempimento, la P.A. sospende, per i 60 giorni successivi (in precedenza 30 giorni), il pagamento delle somme dovute, sino a concorrenza del debito pendente. Le disposizioni si applicano a decorrere dal 1° marzo 2018.
990		Sospensione compensazioni modello F24 Si prevede che l'Agenzia delle entrate possa sospendere, sino a 30 giorni, l'esecuzione delle deleghe di pagamento che contengano compensazioni, ove si evidenzino profili di rischio che richiedano l'effettuazione di un controllo. Il versamento in compensazione: • si considera correttamente eseguito alla data di originaria presentazione della delega, qualora i riscontri diano esito positivo, circostanza che si può evincere anche con il decorso dei 30 giorni senza diversa comunicazione; • si considera come non effettuato, in caso contrario. È prevedibile che siano considerate posizioni a rischio: • gli utilizzi di un credito da parte di un soggetto diverso dal titolare; • la compensazione di crediti riferiti ad annualità di molto anteriori al momento di presentazione della delega; • le compensazioni effettuate per l'estinzione di debiti iscritti a ruolo. Con apposito provvedimento dell'Agenzia delle entrate saranno comunque stabiliti i criteri e le modalità di attuazione della disposizione.
994-995		Modifiche alle regole di deduzione interessi passivi Modificando le regole di determinazione del RoI, a decorrere dal periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2016, si prevede l'esclusione dei dividendi relativi a partecipazioni detenute in società non residenti che risultino controllate ai sensi dell'articolo 2359, comma 1, numero 1, cod. civ..
997-998		Rivalutazione terreni e partecipazioni Riaperta la possibilità di rivalutazione delle quote di partecipazione (non negoziate in mercati regolamentati) e dei terreni (edificabili e non), mediante il pagamento di un'imposta sostitutiva dell'8%. I riferimenti sono quelli canonici: • possesso del bene da rivalutare al 1° gennaio 2018; • data ultima di giuramento della perizia al 30 giugno 2018;

		• data di scadenza del pagamento della sostitutiva o della prima rata al 30 giugno 2018; • possibilità di versamento delle somme in 3 rate annuali, con maggiorazione di interessi.
999-1006		Tassazione dividendi e <i>capital gains</i> <u>Capital gain derivanti dalla cessione di partecipazioni qualificate</u> Viene eliminata qualsiasi differenza di tassazione delle plusvalenze derivanti dalla cessione di partecipazioni qualificate e non qualificate, portando entrambe le fattispecie reddituali a scontare una imposizione fissa del 26%. Conseguentemente, nella dichiarazione dei redditi: • non vi sarà più necessità di distinguere le differenti fattispecie; • si potranno sommare algebricamente tra loro plusvalenze e minusvalenze di entrambe le "famiglie". Le nuove disposizioni riguardano i redditi diversi realizzati a decorrere dal 1° gennaio 2019, senza che sia stata prevista alcuna disposizione transitoria. <u>Tassazione dei dividendi e proventi assimilati</u> I dividendi e le remunerazioni derivanti da contratti di associazione in partecipazione sono assoggettati a una ritenuta alla fonte a titolo definitivo del 26%, a prescindere dalla qualificazione della partecipazione o dell'apporto all'associazione in partecipazione. Le nuove disposizioni sono applicabili ai redditi di capitale percepiti a decorrere dal 1° gennaio 2018. Tuttavia: • alle distribuzioni di utili derivanti da partecipazioni qualificate in soggetti Ires; • formatesi con utili prodotti fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2017; • deliberate dal 2018 al 2022 rimane applicabile la disciplina previgente, così come da ultimo innovata con D.M. 26 maggio 2017.
1007		Dividendi da paradisi fiscali: tassazione degli utili pregressi <u>Utili prodotti fino al 2014</u> Ai fini della tassazione dei dividendi percepiti da persone fisiche e da persone giuridiche non si considerano provenienti da società residenti o localizzati in Stati o territori a regime fiscale privilegiato (e quindi non concorrono integralmente alla formazione del reddito imponibile) gli utili percepiti dal periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014 e maturati in periodi di imposta precedenti nei quali le società partecipate erano residenti o localizzate in Stati o territori non inclusi nella <i>black list</i> relativa alle Cfc (D.M. 21 novembre 2001). <u>Utili prodotti dopo il 2014</u> Non si considerano provenienti da società residenti o localizzate in Stati o territori a regime fiscale privilegiato gli utili maturati successivamente al 2014 in Stati o territori non a regime privilegiato e in seguito percepiti in periodi d'imposta in cui risultano soddisfatte le condizioni previste dall'articolo 167, comma 4, Tuir, il quale stabilisce che i regimi fiscali, anche speciali, di Stati o territori si considerano privilegiati laddove il livello nominale di tassazione risulti inferiore al 50% di quello applicabile in Italia. Si ricorda che, a partire dal 1° gennaio 2016 il territorio estero è considerato "paradisiaco" se applica un regime di

		tassazione inferiore al 50% di quello domestico, senza più alcun riferimento alla <i>black list</i>. <u>Monitoraggio della stratificazione delle riserve</u> In caso di cessione delle partecipazioni, la preesistente stratificazione delle riserve di utili si trasferisce al cessionario.
1008		Dividendi da paradisi fiscali: presunzione di favore per il contribuente Ai fini della applicazione delle regole di cui al comma 1007, gli utili distribuiti dal soggetto non residente si presumono prioritariamente formati con quelli da considerarsi non provenienti da Stati paradisiaci.
1009		Dividendi da paradisi fiscali: tassazione al 50% con interpello Ai fini dell'articolo 89, Tuir, gli utili provenienti da società residenti in Stati o territori a regime fiscale privilegiato e le remunerazioni derivanti da contratti di associazione in partecipazione, stipulati con tali soggetti, non concorrono a formare il reddito dell'esercizio in cui sono percepiti in quanto esclusi dalla formazione del reddito della società o dell'ente ricevente per il 50% del loro ammontare, a condizione che sia dimostrato, anche a seguito di interpello, l'effettivo svolgimento, da parte del soggetto non residente, di un'attività industriale o commerciale come sua principale attività, nel mercato dello Stato o territorio di insediamento. In tal caso, è riconosciuto al soggetto controllante residente nel territorio dello Stato, ovvero alle sue controllate residenti percipienti gli utili, un credito d'imposta per i redditi prodotti all'estero in ragione delle imposte assolte dalla società partecipata sugli utili maturati durante il periodo di possesso della partecipazione, in proporzione alla quota imponibile degli utili conseguiti e nei limiti dell'imposta italiana relativa a tali utili.
1010		Stabile organizzazione: modifiche Modificando l'articolo 162, Tuir si ridefinisce la nozione di stabile organizzazione ai fini delle imposte sui redditi. Al comma 2, si aggiunge una nuova lettera f-bis), affermandosi che sussiste una stabile organizzazione ove vi sia una significativa e continuativa presenza economica nel territorio dello Stato, costruita in modo tale da non fare risultare una sua consistenza fisica nel territorio stesso. Vengono integralmente sostituiti i commi da 4 a 7. Si prevede, ad esempio, che la dizione "stabile organizzazione" non comprende: • l'uso di una installazione ai soli fini di deposito, di esposizione o di consegna di beni o merci appartenenti all'impresa; • la disponibilità di beni o merci appartenenti all'impresa immagazzinati ai soli fini di deposito, di esposizione o di consegna; • la disponibilità di beni o merci appartenenti all'impresa immagazzinati ai soli fini della trasformazione da parte di un'altra impresa; • la disponibilità di una sede fissa di affari utilizzata ai soli fini di acquistare beni o merci o di raccogliere informazioni per l'impresa; • la disponibilità di una sede fissa di affari utilizzata ai soli fini dello svolgimento, per l'impresa, di ogni altra attività; • la disponibilità di una sede fissa di affari utilizzata ai soli fini dell'esercizio combinato delle attività menzionate nelle lettere da a) a e).

1011-1019	Web Tax Viene introdotta l'imposta sulle transazioni digitali (c.d. <i>Web Tax</i>), applicabile alle prestazioni di servizi rese nei confronti di soggetti residenti in Italia (sostituti di imposta, diversi da contribuenti minimi e forfetari), nonché di stabili organizzazioni di soggetti non residenti. Oggetto della nuova imposta sono i servizi forniti attraverso <i>internet</i> o una rete elettronica e la cui natura rende la prestazione essenzialmente automatizzata, corredata da un intervento umano minimo e impossibile da garantire in assenza della tecnologia dell'informazione. In ogni caso, un apposito decreto del Mef avrà il compito di individuare, entro il 30 aprile 2018, le prestazioni di servizi interessate. L'imposta è applicata nella misura del 3%, applicabile sull'ammontare del corrispettivo dovuto per la transazione (Iva esclusa). La tassazione scatta solo qualora il prestatore, residente o non residente, effettua nel corso di un anno solare più di 3.000 transazioni. L'imposta è prelevata al momento del pagamento del corrispettivo da parte del committente, con obbligo di rivalsa sul prestatore (salvo che questo attesti di essere sotto soglia), e viene riversata all'Erario entro il giorno 16 del mese successivo al pagamento del corrispettivo. Il meccanismo scatterà dal 2019, periodo successivo a quello di pubblicazione del necessario decreto attuativo. Ai fini dell'accertamento, sanzioni, riscossione e contenzioso si applicano le disposizioni Iva.
1063	Differimento IRI Si prevede che il primo anno di applicazione dell'Iri slitti dal 2017 al 2018. La disposizione non ha previsto alcuna clausola di salvaguardia per coloro che avessero ipotizzato di adottare il regime già dal 2017, riducendo contestualmente gli acconti ai fini Irpef. Si dovrebbe escludere l'applicabilità di sanzioni.
1088	Proroga fattura elettronica per Tax Free Shopping Viene posticipata al 1° settembre 2018 la decorrenza dell'obbligo di emissione elettronica delle fatture per gli acquisti di beni del valore complessivo, al lordo dell'Iva, superiore a 155 euro destinati all'uso personale o familiare, da trasportarsi nei bagagli personali fuori del territorio doganale dell'Unione Europea.
1134-1135	Proroga Sistri Si proroga fino al 31 dicembre 2018, il periodo in cui: • continuano ad applicarsi gli adempimenti e gli obblighi relativi alla gestione dei rifiuti antecedenti alla disciplina del sistema di controllo della tracciabilità dei rifiuti (Sistri); • non si applicano le sanzioni relative al sistema medesimo.
1142	Informazione antimafia per fruizione di Fondi europei Si differisce al 31 dicembre 2018 l'obbligo di presentare l'informazione antimafia per i titolari di terreni agricoli che usufruiscono di fondi europei per importi fino a 25.000 euro. Per i soggetti che usufruiscono di fondi per un importo superiore tale obbligo si applica già a partire dal 19 novembre 2017.

1144		Canone Rai per uso privato Estesa al 2018 la riduzione a 90 euro del canone di abbonamento Rai per uso privato.
1154		LuL telematico: differimento del termine Si differisce al 1° gennaio 2019, la decorrenza dell'obbligo della modalità telematica per la tenuta del LuL.

LE NOVITÀ IVA DELLA LEGGE DI BILANCIO 2018

La Legge di Bilancio per il 2018 (L. 205/2017) ha apportato consistenti novità per quanto riguarda la disciplina Iva senza, tuttavia, modificare, come ci attendeva, quanto introdotto in merito alle modalità di detrazione dell'Iva con il D.L. 50/2017.

Aliquote Iva

Il comma 2 conferma, anche per il 2018, la sterilizzazione degli incrementi, introdotti con la L. 190/2014, delle aliquote Iva che, conseguentemente rimangono individuate nel 22% e nel 10%.

Il comma 19, con una norma di interpretazione autentica stabilisce che, ai fini dell'individuazione dei beni significativi cui applicare l'aliquota ridotta al 10%:

- nel calcolo della base imponibile le eventuali parti staccate, devono essere considerate solamente nell'ipotesi in cui le stesse non abbiano una propria autonomia funzionale;
- il valore del bene significativo e delle eventuali parti staccate che non risultano funzionalmente autonome, deve essere determinato in ragione dell'accordo tra le 2 parti. L'accordo contrattuale, si ricorda, deve prendere in considerazione, ai fini del calcolo del costo, dei soli oneri che concorrono alla produzione dei beni. Ne deriva che nel calcolo devono essere inclusi sia il costo della materia prima necessaria, sia quello della manodopera. Dal calcolo così effettuato, non si potrà mai arrivare a un costo inferiore rispetto al prezzo di acquisto.

Viene, infine, stabilito che la relativa fattura emessa dal soggetto che effettua le opere di recupero edilizio deve espressamente indicare:

- servizio che costituisce l'oggetto della prestazione e
- i beni di valore significativo.

In ragione della natura interpretativa della norma viene precisato, da un lato che sono fatti salvi eventuali comportamenti pregressi difformi tenuti fino alla data di entrata in vigore della norma di interpretazione autentica e, dall'altro non è previsto il rimborso dell'Iva applicata sulle operazioni effettuate.

Per effetto dell'integrazione prevista dal comma 340, articolo 1 della Legge di Bilancio 2018 alla Tabella A, Parte III, allegata al D.P.R. 633/1972 è previsto, sempre con decorrenza 2018, un allargamento dell'ambito di applicazione della previsione contenuta nel numero 119) che consentiva di applicare l'aliquota ridotta al 10% unicamente ai "contratti di scrittura connessi con gli spettacoli teatrali". Per effetto della modifica in commento, al predetto numero 119), le parole: "spettacoli teatrali" sono sostituite dalle seguenti: "spettacoli di cui al numero 123), nonché le relative prestazioni, rese da intermediari".

Infine, il comma 357, introducendo il nuovo 123-*quater*) alla Tabella A, Parte III, allegata al D.P.R. 633/1972, stabilisce la possibilità di assoggettare a Iva al 10% *"i servizi di carattere sportivo resi dalle società sportive dilettantistiche lucrative riconosciute dal Coni nei confronti di chi pratica l'attività sportiva a titolo occasionale o continuativo in impianti gestiti da tale società"*.

Numerosi dubbi restano sull'effettivo ambito di applicazione della disposizione, soprattutto nella parte in cui fa riferimento al concetto di impianto "gestito" e di prestazioni rese all'interno di "impianti". È auspicabile sul punto un rapido chiarimento da parte dell'Amministrazione finanziaria.

Regime speciale Iva in agricoltura

Anche quest'anno il Legislatore interviene a sostegno del settore agricolo, in particolare per quanto riguarda l'allevamento di suini e bovini, tuttavia, a differenza dei 2 anni precedenti, la modifica alle aliquote compensative da applicarsi ai fini del calcolo della detrazione Iva spettante da parte dei soggetti che operano in regime Iva ex articolo 34, D.P.R. 633/1972, l'intervento è previsto per il triennio 2018-2020. Nello specifico, viene stabilito che, nei termini del 31 gennaio di ogni anno, il Mef, di concerto con il Mipaaf, emanerà un decreto con cui saranno individuate le aliquote compensative applicabili agli animali vivi delle specie bovina e suina, nel limite massimo, rispettivamente del 7,7 e 8%.

Dall'introduzioni di tali nuove aliquote compensative, è individuato, quale limite massimo di minori entrate, il valore di 20 milioni di euro.

Fatturazione elettronica

Viene introdotto l'obbligo, con **decorrenza 1° gennaio 2019**, di emissione della fatturazione elettronica nell'ambito dei rapporti tra privati (modifica alla disciplina contenuta nel D.Lgs. 127/2015), con l'esclusione espressa di coloro che rientrano nel regime forfetario agevolato o che continuano ad applicare il regime fiscale di vantaggio (i contribuenti minimi/forfettari).

In particolare, la fatturazione elettronica si renderà applicabile per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate tra soggetti residenti, stabiliti o identificati nel territorio dello Stato, e per le relative variazioni.

Sono esclusi dall'obbligo anche tutte le fattispecie di esonero dall'obbligo di emissione della fattura; in tal caso, le fatture sono messe a disposizione in formato elettronico dall'Agenzia delle entrate, fermo restando l'obbligo di rilascio di un documento in formato analogico da parte dell'emittente (il privato può rinunciare alla consegna del documento).

L'emissione avverrà attraverso l'utilizzo del Sistema di Interscambio direttamente o fruendo di intermediari.

Si ricorda come in caso di violazione dell'obbligo di fatturazione elettronica la fattura si considera non emessa e sono previste sanzioni pecuniarie.

Per effetto dell'inserimento del nuovo comma 3-bis nell'articolo 1, D.Lgs. 127/2015, sempre con **decorrenza 1° gennaio 2019**, viene introdotto l'obbligo di trasmissione telematica all'Agenzia delle entrate dei dati relativi alle cessioni di beni e di prestazione di servizi effettuate e ricevute verso e da soggetti non stabiliti in Italia, salvo quelle per le quali è stata emessa una bolletta doganale e quelle per le quali siano state emesse o ricevute fatture elettroniche.

Viene individuato, quale termine per l'invio, l'ultimo giorno del mese successivo a quello della data del documento emesso, ovvero a quello della data di ricezione per i documenti pervenuti.

In caso di omissioni o errori, si applica una sanzione di 2 euro per fattura, con il massimo di 1.000 euro per trimestre.

La sanzione viene ridotta al 50% se la trasmissione avviene entro i 15 giorni successivi alla scadenza, ovvero entro tale termine è approntata la correzione.

Non si applica il cumulo giuridico.

Da ultimo, per effetto dell'introduzione del nuovo comma 6-bis dell'articolo 1, D.Lgs. 127/2015, è previsto che gli obblighi di conservazione di cui all'articolo 3, D.M. 17 giugno 2014, si intendono soddisfatti per tutte le fatture elettroniche e documenti informatici trasmessi tramite il Sistema di Interscambio.

Con un provvedimento direttoriale dell'Agenzia delle entrate verranno stabiliti modi e tempi di applicazione.

Sempre con un ulteriore provvedimento direttoriale saranno individuate eventuali disposizioni aggiuntive per l'entrata in vigore delle novità.

Viene introdotto l'obbligo, in questo caso con **decorrenza 1° luglio 2018**, di emissione della fattura elettronica per:

1. cessioni di benzina e gasolio per motori;
2. prestazioni rese da subappaltatori e subcontraenti della filiera di imprese (insieme dei soggetti che, ai sensi dell'articolo 3, L. 136/2010, intervengono nel ciclo di realizzazione del contratto), nel caso di appalto di lavori, servizi o forniture stipulato da una P.A.. Si ricorda come con filiera di imprese è *"l'insieme dei soggetti ... che intervengono a qualunque titolo nel ciclo di realizzazione del contratto anche con noli e forniture di beni e prestazioni di servizi, ivi compresi quelli di natura intellettuale, qualunque sia l'importo dei relativi contratti e subcontratti"*.

Le informazioni elettroniche saranno utilizzate dall'Amministrazione finanziaria e giudiziaria per i rispettivi compiti istituzionali.

Viene, inoltre, previsto che con un provvedimento direttoriale dell'Agenzia delle entrate saranno definite le informazioni che dovranno essere trasmesse, le regole tecniche, i termini per l'invio telematico e le modalità con cui garantire la sicurezza e l'inalterabilità dei dati. Con lo stesso provvedimento, potranno essere definite anche modalità e termini gradualmente per l'adempimento dell'obbligo di memorizzazione elettronica e di trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi.

Viene prorogata al 31 dicembre 2018, la disciplina relativa alla trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi giornalieri per le imprese che operano nel settore della grande distribuzione, a favore delle imprese che hanno esercitato l'opzione entro il 31 dicembre 2016.

Sono previste alcune semplificazioni amministrative e contabili, infatti, ai lavoratori autonomi, ai semplificati e ai soggetti che hanno esercitato l'opzione per la memorizzazione elettronica dei dati e trasmissione telematica delle fatture e dei corrispettivi, l'Agenzia delle entrate metterà a disposizione:

- i dati per le liquidazioni periodiche;
- una bozza di dichiarazione annuale Iva;
- una bozza di dichiarazione dei redditi;
- le bozze dei modelli F24.

Inoltre, non si avrà più obbligo di tenuta dei libri Iva.

Infine, con il comma 1088 dell'articolo 1, L. 205/2017, viene, rinviato al **1° settembre 2018**, l'obbligo di emissione della fattura "*tax fee*" in formato elettronico, originariamente previsto al 1° gennaio 2018.

Si ricorda come le cessioni interessate sono solamente quelle per le quali il dettagliante richiede al viaggiatore extracomunitario il pagamento dell'Iva che sarà a quest'ultimo rimborsata al momento del ricevimento della fattura di vendita vidimata dalla dogana di uscita.

Gruppo Iva

Vengono apportate alcune modifiche alla disciplina del Gruppo Iva, introdotta con l'articolo 1, comma 24, L. 232/2016 (Legge di Bilancio per il 2017) a seguito delle quali:

- è stata inclusa la stabile organizzazione e
- vengono modificate le regole relative al computo della base imponibile in caso di:
 - prestazioni con corrispettivo e
 - prestazioni a titolo gratuito.

Nel primo caso, il comma 984 interviene inserendo nell'alveo dell'articolo 70-*quinquies*, D.P.R. 633/1972 i nuovi commi da 4-*ter* a 4-*quinquies*.

Per effetto di tali novità:

1. le operazioni effettuate da una sede o da una stabile organizzazione che partecipa al gruppo Iva verso una sua stabile organizzazione ovvero una sua sede estera si considerano come effettuate dal gruppo Iva nei confronti di un soggetto che non ne fa parte. Parimenti, le operazioni effettuate nei confronti di una sede o di una stabile organizzazione partecipante a un gruppo Iva da parte di una sua stabile organizzazione o sede estera si considerano effettuate, nei confronti del gruppo Iva, da un soggetto che non ne fa parte;
2. le operazioni effettuate nei confronti di una sede o di una stabile organizzazione appartenente a un gruppo Iva costituito in altro Stato membro da parte di una sua stabile organizzazione o della sua sede costituita in Italia si considerano effettuate nei confronti del gruppo Iva costituito nell'altro Stato da un soggetto che non ne fa parte. Specularmente, le operazioni effettuate da una sede o da una stabile organizzazione parte di un gruppo Iva costituito in un altro Stato membro, nei confronti di una stabile organizzazione o della sua sede sita in Italia, si considerano effettuate dal gruppo Iva costituito nell'altro Stato membro nei confronti di un soggetto che non ne fa parte.

Sempre con il comma 984, viene introdotto l'ulteriore comma 4-*sexies* all'articolo 70-*quinquies*, D.P.R. 633/1972 prevedendo che la base imponibile delle operazioni in cui coinvolta è una stabile organizzazione che partecipa al gruppo Iva, nell'ipotesi in cui sia previsto un corrispettivo, si determina applicando le regole ordinarie previste dall'articolo 13, commi 1 e 3, D.P.R. 633/1972.

Le novità si applicano alle operazioni effettuate con decorrenza dal 1° gennaio 2018.

Sanzioni errata applicazione Iva

Con il comma 935 viene modificato il regime sanzionatorio di cui all'articolo 6, comma 6, D.Lgs. 471/1997 applicabile nel caso di errata applicazione dell'aliquota Iva in sede di cessione. In particolare, è previsto

che, in caso di applicazione dell'Iva in misura superiore a quella effettiva, erroneamente assolta da parte del cedente o prestatore, fermo restando il diritto alla detrazione dell'Iva ai sensi dell'articolo 19, D.P.R. 633/1972, lo stesso è punito con una sanzione amministrativa compresa tra un minimo di 250 euro e un massimo di 10.000 euro.

Inoltre, non è ammessa la restituzione dell'imposta quando il versamento sia riconducibile a una frode fiscale.

PROROGA DELLE DETRAZIONI SUGLI IMMOBILI E INTRODUZIONE DEL "BONUS VERDE"

Con la Legge di Bilancio per l'anno 2018 (L. 205/2017) sono state prorogate:

- la detrazione Irpef del 50% in tema di interventi di recupero/ristrutturazione degli edifici esistenti;
- la detrazione Irpef del 50% per l'acquisto di mobili e grandi elettrodomestici, con la novità che quest'ultima detrazione (c.d. "bonus arredi") sarà riconosciuta per le spese sostenute nel 2018 solamente in presenza di intervento di ristrutturazione iniziato in data successiva al 1° gennaio 2017;
- la detrazione Irpef/Ires del 65% in tema di interventi di riqualificazione energetica (con l'introduzione di nuove tipologie di interventi agevolabili e la riduzione al 50% della misura della detrazione per alcune tipologie di interventi).

È, inoltre, introdotto dal 1° gennaio 2018 il nuovo "bonus verde", detrazione Irpef del 36% delle spese sostenute per ogni abitazione per la sistemazione a verde di aree scoperte, la realizzazione di coperture a verde e di giardini pensili.

La proroga della detrazione Irpef del 50% per il recupero edilizio e del "bonus arredi"

Possono fruire della detrazione Irpef del 50% i possessori o i detentori di immobili residenziali, principalmente per gli interventi di manutenzione straordinaria, di restauro, risanamento conservativo, ristrutturazione edilizia realizzati tanto sulle singole unità immobiliari quanto su parti comuni di edifici residenziali (in questo caso sono agevolabili anche le manutenzioni ordinarie), nonché sulle relative pertinenze.

La detrazione Irpef del 50% è stata prorogata per le spese sostenute fino al 31 dicembre 2018, è fruibile in 10 rate annuali di pari importo su un importo massimo di spesa di 96.000 euro per singolo intervento.

Fino al 31 dicembre 2018 è stato prorogato anche il "bonus arredi". Si tratta della detrazione Irpef del 50% fruibile in 10 rate annuali di pari importo del costo sostenuto per l'acquisto di arredi fissi, mobili e grandi elettrodomestici (rientranti nella categoria A+ ovvero A per i forni) destinati all'immobile abitativo già oggetto di intervento di ristrutturazione, nel limite di spesa di 10.000 euro. Per fruire del "bonus arredi" dal 1° gennaio 2018 il requisito essenziale è avere iniziato interventi di ristrutturazione edilizia che danno diritto alla fruizione della detrazione Irpef del 50% in data successiva al 1° gennaio 2017 ma in ogni caso precedente a quella di sostenimento della spesa per l'acquisto di arredi, mobili o elettrodomestici.

Per quanto riguarda sia gli interventi di recupero edilizio sia il "bonus arredi" la Legge di Bilancio per l'anno 2018 inserisce all'articolo 16, D.L. 63/2013 il nuovo comma 2-bis che sancisce quanto segue:

"Al fine di effettuare il monitoraggio e la valutazione del risparmio energetico conseguito a seguito della realizzazione degli interventi di cui al presente articolo, in analogia a quanto già previsto in materia di detrazioni fiscali per la riqualificazione energetica degli edifici, sono trasmesse per via telematica all'ENEA le informazioni sugli interventi effettuati. L'ENEA elabora le informazioni pervenute e trasmette una relazione sui risultati degli interventi al Ministero dello sviluppo economico, al Ministero dell'economia e

delle finanze, alle regioni e alle province autonome di Trento e di Bolzano, nell'ambito delle rispettive competenze territoriali."

Su tale dettato normativo, che impone un nuovo obbligo di comunicazione telematica all'ENEA (Agenzia nazionale per le nuove tecnologie, l'energia e lo sviluppo economico sostenibile) si attendono chiarimenti ministeriali, per coglierne gli aspetti operativi.

Le novità per gli interventi di riqualificazione energetica degli edifici

La detrazione Irpef/Ires è concessa quando si eseguono interventi che aumentano il livello di efficienza energetica degli edifici esistenti: tutti i soggetti passivi d'imposta (qualsiasi privato o titolare di partita Iva) possono fruirne e non sono previste limitazioni di tipo oggettivo sulla tipologia di immobile sul quale sono eseguiti gli interventi (unità immobiliari esistenti di qualsiasi categoria catastale, non solamente immobili abitativi).

La detrazione Irpef/Ires per la riqualificazione energetica degli edifici è stata prorogata per le spese sostenute fino al 31 dicembre 2018 ed è fruibile in 10 rate annuali di pari importo, ancorché per alcune tipologie di spese sostenute dal 1° gennaio 2018 la misura della detrazione sia stata ridotta dal 65% al 50%, con soglie massime di spesa differenziate. Saranno emanati a breve nuovi decreti che definiranno i requisiti tecnici e i massimali di spesa per ogni tipologia di intervento agevolabile (fino a quella data rimangono in vigore i requisiti tecnici ed i massimali già previsti). Per beneficiare dell'agevolazione è necessario acquisire:

- l'asseverazione che consente di dimostrare che l'intervento realizzato è conforme ai requisiti tecnici richiesti;
- l'attestato di certificazione o qualificazione energetica;
- la scheda informativa relativa agli interventi realizzati.

L'asseverazione, l'attestato di certificazione/qualificazione energetica e la scheda informativa devono essere rilasciati da tecnici abilitati alla progettazione di edifici e impianti nell'ambito delle competenze ad essi attribuite dalla legislazione vigente, iscritti ai rispettivi ordini e collegi professionali. Entro 90 giorni dalla fine dei lavori occorre trasmettere all'ENEA copia dell'attestato di certificazione o qualificazione energetica e la scheda informativa.

Oggetto di intervento da parte della Legge di Bilancio per l'anno 2018 è stata anche la facoltà di cedere il credito fiscale connesso agli interventi di riqualificazione energetica a terzi (banche, fornitori, etc.): fino al 31 dicembre 2017 tale disposizione è stata poco applicata in quanto la cessione del credito riguardava esclusivamente gli interventi effettuati sulle parti comuni condominiali. Dal 1° gennaio 2018 la facoltà di cedere il credito corrispondente alla detrazione del 50% o del 65% a terzi per la riqualificazione energetica degli edifici è consentita a tutti i soggetti che sostengono la spesa (indipendentemente che si tratti di un soggetto "capiente" o meno) e per qualsiasi tipologia di intervento agevolabile su ogni singola unità immobiliare (pertanto, non più solamente per i lavori sulle parti comuni condominiali).

Si ricorda alla gentile Clientela che per gli interventi di riqualificazione energetica degli edifici importante è definire il momento rilevante che determina il sostenimento della spesa:

- per i privati (persone fisiche, professionisti, condomini, enti non commerciali, etc.) il sostenimento della spesa rileva secondo il criterio di cassa, cioè alla data di pagamento delle fatture;
- per i soggetti esercenti attività di impresa (ditte individuali, società di persone, società di capitali, etc.) il sostenimento della spesa rileva secondo il criterio di competenza economica, cioè alla data di consegna o spedizione per gli acquisti di beni mobili ovvero alla data dell'ultimazione della prestazione per i servizi (ad esempio nei contratti di appalto).

Il "bonus verde" in vigore dal 1° gennaio 2018

Dal 1° gennaio 2018 è introdotta la nuova detrazione Irpef del 36% delle spese sostenute dal possessore o detentore di un immobile abitativo (e relative pertinenze), con una soglia massima di 5.000 euro per ciascuna unità immobiliare, per interventi di:

- sistemazione a verde di aree private scoperte, recinzioni, impianti di irrigazione e pozzi;
- realizzazione di coperture a verde e giardini pensili;
- spese di progettazione e manutenzione connesse all'esecuzione di tali interventi.

La nuova detrazione Irpef interessa solamente le persone fisiche detentrici di unità immobiliari residenziali ed è estesa anche agli interventi realizzati su parti comuni esterne di edifici condominiali fino ad un importo massimo complessivo di 5.000 euro per singola immobiliare a uso abitativo. In tale ipotesi la detrazione spetta al singolo condomino nel limite della quota a lui imputabile a condizione che la stessa sia stata effettivamente versata, con strumenti idonei a garantire la tracciabilità delle operazioni, al condominio entro i termini di presentazione della dichiarazione dei redditi.

La detrazione Irpef del 36% ("bonus verde") è fruibile in 10 rate annuali di pari importo.

PROROGA CON MODIFICHE ALLA DISCIPLINA DI SUPER E IPER AMMORTAMENTI

Come atteso, ed anticipato in precedente informativa, la Legge di Bilancio per il 2018 (commi da 29 a 36 dell'articolo 1, L. 205/2017) ha disposto la proroga delle discipline di incentivo all'investimento in beni strumentali, definite *super* ammortamento e *iper* ammortamento; non si tratta però di proroghe "semplici", nel senso che l'estensione di un ulteriore anno alla finestra nella quale è possibile realizzare l'investimento in beni agevolati porta con sé alcune modifiche (tra le quali, come tra un attimo si dirà, anche la riduzione della misura di beneficio attribuita al primo dei *bonus* trattati).

Super ammortamento: proroga e novità

Al fine di incentivare gli investimenti in beni strumentali nuovi è prevista un'agevolazione che consente una maggiore deduzione

- del costo sostenuto per l'acquisto in proprietà di beni strumentali materiali nuovi (beneficiabile quindi tramite una maggiorazione della quota di ammortamento deducibile);
- del canone di *leasing* di competenza (sul punto l'Agenzia delle entrate ha precisato che la maggiorazione riguarda solo la quota capitale e non anche la quota interessi).

Tale maggiorazione, che viene beneficiata sull'arco dell'orizzonte temporale nel quale viene dedotto l'ammortamento, è pari al **30%** del costo sostenuto per il bene strumentale; rispetto alla precedente misura del 40%, gli acquisti effettuati dal 1 gennaio 2018 beneficeranno quindi di un *bonus* inferiore.

Nella sostanza, se dal 2018 effettuo un acquisto di un bene agevolabile per l'importo di 100, il costo sostenuto di tale bene potrà essere dedotto per 130, ma questo importo aggiuntivo di 30 sarà dedotto non nell'anno di acquisizione, ma tenendo conto del periodo nel quale il bene viene ammortizzato. Tale maggior deduzione non viene imputata a Conto economico, ma viene ottenuta in sede di compilazione della dichiarazione dei redditi.

La proroga, come detto, è di un anno. In particolare, la Legge di Bilancio dispone la spettanza dell'agevolazione per i beni strumentali nuovi:

- acquisiti dal 1° gennaio 2018 al 31 dicembre 2018, ovvero
- acquisiti entro il 30 giugno 2019, se l'investimento è avviato nel 2018 con versamento di un acconto al fornitore almeno in misura pari al 20% del costo di acquisizione.

Si ricorda il momento nel quale l'investimento si considera realizzato, aspetto necessario per verificare se, e in che misura, l'investimento risulti essere agevolato:

Beni mobili	Consegna o spedizione
Appalto	Ultimazione prestazione (con rilevanza di eventuali stati di avanzamento dei lavori - SAL)
Beni acquisiti in <i>leasing</i>	Data consegna all'utilizzatore

La Legge di Bilancio interviene anche in relazione ai beni che devono essere esclusi dall'agevolazione, disponendo che dal 1° gennaio 2018 non rilevano in ogni caso gli acquisti di mezzi di trasporto di cui all'articolo 164, comma 1, Tuir; questo significa che oltre alle "ordinarie" autovetture a deducibilità limitata (comma 1, lettera b) e alle vetture date in uso promiscuo ai dipendenti per la maggior parte del periodo

d'imposta (comma 1, lettera b-bis), ipotesi già escluse lo scorso anno dal *bonus*, dal 2018 non saranno agevolabili neppure le vetture destinate a uso strumentale (comma 1, lettera a), quali i taxi, nonché gli autoveicoli delle società di noleggio e delle autoscuole.

Rimangono esclusi altresì dal *bonus* (ma per questi nulla è cambiato):

- i beni strumentali materiali con coefficiente di ammortamento inferiore al 6,5%;
- i fabbricati e le costruzioni;
- i beni compresi in particolari gruppi.

Iper ammortamento: proroga e novità

La scorsa Legge di Bilancio aveva introdotto, accanto al super ammortamento, una disciplina particolarmente incentivante per gli investimenti ad elevato impatto tecnologico: si tratta di beni nuovi finalizzati a favorire processi di trasformazione tecnologica/digitale delle imprese, ricompresi nell'Allegato A della L. 232/2016, ai quali viene attribuito un incremento del costo deducibile pari al 150% (quindi, un bene di costo 100, può essere dedotto per 250). Anche in questo caso, la deduzione non avviene un'unica soluzione all'atto dell'acquisto, ma segue il processo di ammortamento del bene.

La Legge di Bilancio per il 2018 dispone la proroga anche di questo *bonus*, in maniera analoga a quanto previsto per i *super* ammortamenti. Sono infatti agevolabili i beni strumentali nuovi:

- acquisiti dal 1° gennaio 2018 al **31 dicembre 2018**, ovvero
- acquisiti entro il **31 dicembre 2019** (in questo caso l'orizzonte temporale è maggiore), se l'investimento è avviato nel 2018 con versamento di un acconto almeno in misura pari al 20% del costo di acquisizione.

Gli stessi soggetti che effettuano nello stesso periodo investimenti in beni immateriali strumentali di cui all'Allegato B, L. 232/2016, potranno procedere ad ammortamento degli stessi con una maggiorazione del 40%. A tale categoria la Legge di Bilancio aggiunge le seguenti fattispecie di investimento:

- sistemi di gestione della *supply chain* finalizzata al *drop shipping* nell'e-commerce;
- *software* e servizi digitali per la fruizione immersiva, interattiva e partecipativa, ricostruzioni 3D, realtà aumentata;
- *software*, piattaforme e applicazioni per la gestione e il coordinamento della logistica con elevate caratteristiche di integrazione delle attività di servizio (comunicazione intra-fabbrica, fabbrica-campo con integrazione telematica dei dispositivi *on-field* e dei dispositivi mobili, rilevazione telematica di prestazioni e guasti dei dispositivi *on-field*).

Si segnala infine una specifica previsione introdotta dalla Legge di Bilancio 2018 al fine di mantenere l'agevolazione *iper* ammortamento quando si sostituisce un bene agevolato (nel qual caso verrebbe normalmente meno il beneficio, interrompendosi l'ammortamento del bene stesso) con altro bene con analoghe caratteristiche.

Qualora, nel corso del periodo di fruizione della maggiorazione del costo, si verifica il realizzo a titolo oneroso del bene oggetto dell'agevolazione, non viene meno la fruizione delle residue quote del beneficio originario se, nello stesso periodo d'imposta del realizzo, l'impresa:

- a) sostituisce il bene originario con un bene materiale strumentale nuovo avente caratteristiche tecnologiche analoghe o superiori a quelle previste dall'allegato A;

b) attesta l'effettuazione dell'investimento sostitutivo, le caratteristiche del nuovo bene e il requisito dell'interconnessione.

Nel caso in cui il costo di acquisizione dell'investimento sostitutivo sia inferiore al costo di acquisizione del bene sostituito e ricorrano le altre condizioni previste alle lettere a) e b), la fruizione del beneficio prosegue per le quote residue fino a concorrenza del costo del nuovo investimento.

NUOVA DISCIPLINA DEL PRESTITO SOCIALE DELLE COOPERATIVE

Sono in arrivo importanti novità sulla disciplina del prestito sociale delle cooperative.

Recentemente, alcune disposizioni avevano già modificato il quadro regolamentare dell'istituto. La Delibera 8 novembre 2016 della Banca d'Italia n. 584 ha:

- chiarito che il requisito dell'iscrizione nel libro soci da almeno 3 mesi non è necessario per la sottoscrizione del prestito;
- fornito importanti precisazioni per il calcolo del limite patrimoniale;
- evidenziato in modo netto le modalità per escludere che il prestito sociale assuma le caratteristiche di raccolta del risparmio "a vista";
- precisato quali informazioni debbono essere riportate nella Nota Integrativa delle cooperative emittenti.

Ora la Legge di Bilancio per l'anno 2018, interviene nuovamente sulla materia con 3 importanti disposizioni.

1. Destinazione delle somme raccolte

Il comma 238 della Legge di Bilancio stabilisce che le cooperative che ricorrono al prestito sociale sono tenute a impiegare le somme in operazioni strettamente funzionali al perseguimento dell'oggetto o scopo sociale. La norma ha probabilmente l'intento di limitare il ricorso al prestito sociale a situazioni in cui la società si trovi nella necessità di finanziare la propria attività e non intenda ricorrere al tradizionale canale bancario escludendo l'impiego in operazioni speculative o di pura finanza. Dalla semplice formulazione normativa, tuttavia, non è automatico individuare l'esatto perimetro delle "operazioni strettamente funzionali al perseguimento dell'oggetto o scopo sociale", anche se l'utilizzo dell'avverbio "strettamente" sembrerebbe evidenziare un chiaro intento del Legislatore di circoscrivere l'utilizzo delle somme raccolte al finanziamento dell'attività tipica della cooperativa.

Non è chiara nemmeno la decorrenza della disposizione che, a un primo esame, parrebbe applicarsi ai prestiti emessi a partire dalla data di entrata in vigore della Finanziaria. Su punto, tuttavia, occorre attendere i chiarimenti che saranno emanati dagli organi competenti.

2. Inapplicabilità della postergazione

Il comma 239 mette invece fine a una questione che aveva a lungo impegnato la dottrina. Si tratta del problema dell'applicabilità alle cooperative che adottano il modello della società a responsabilità limitata, dei vincoli di postergazione di cui all'articolo 2467, comma 1 cod. civ., il quale dispone:

"Il rimborso dei finanziamenti dei soci a favore della società è postergato rispetto alla soddisfazione degli altri creditori e, se avvenuto nell'anno precedente la dichiarazione di fallimento della società, deve essere restituito".

Il secondo comma dello stesso articolo specifica che i finanziamenti da considerare sono:

"quelli (...) che sono stati concessi in un momento in cui, anche in considerazione del tipo di attività esercitata dalla società, risulta un eccessivo squilibrio dell'indebitamento rispetto al patrimonio netto oppure in una situazione finanziaria della società nella quale sarebbe stato ragionevole un conferimento".

Parte della dottrina tendeva ad escludere l'applicazione di questa norma alle cooperative, facendo leva sul fatto che il dettato normativo parla di "fallimento" e non di "liquidazione coatta amministrativa"; tuttavia l'argomento appariva piuttosto debole, date le forti analogie tra le 2 procedure; inoltre, sarebbe stato molto difficile sostenere che il prestito sociale non fosse stato raccolto in un momento in cui "sarebbe stato più ragionevole un conferimento".

Ora è il legislatore stesso a chiudere la questione, stabilendo *ex lege* che la postergazione non si applica ai prestiti sociali. Resta tuttavia aperto il problema della decorrenza: la novità si applica anche ai prestiti sociali in corso alla data di applicazione della normativa? In attesa di qualche chiarimento ufficiale la formulazione della norma farebbe pensare a una norma interpretativa con effetto dunque anche sui rapporti in corso.

3. Nuovi limiti di raccolta

Il comma 240 infine da mandato al Cicr (Comitato Interministeriale Credito e Risparmio) perché emani una delibera nel termine di 6 mesi dall'entrata in vigore della Legge di Bilancio, al fine di definire i limiti alla raccolta del prestito sociale nelle cooperative.

Secondo le disposizioni oggi vigenti, riservate alle sole società cooperative con più di 50 soci, l'ammontare complessivo dei prestiti sociali non deve eccedere, in nessun momento, il triplo del patrimonio risultante dall'ultimo bilancio approvato. Nel patrimonio vanno inclusi il capitale sociale, la riserva legale e tutte le riserve disponibili, anche se non distribuibili ai soci per legge o per statuto. Il patrimonio così rilevato può essere maggiorato dell'ammontare, se positivo, corrispondente al 50% della differenza tra il valore ai fini Ici degli immobili strumentali e/o residenziali di proprietà e quello di carico in bilancio, al netto dei fondi ammortamento già stanziati. Di tale valore deve essere data opportuna informativa all'interno della nota integrativa della cooperativa.

Con l'emanando regolamento del Cicr, secondo le direttive stabilite nella Legge di Bilancio, si avrà il seguente quadro rinnovato:

- a) l'ammontare complessivo del prestito sociale non potrà eccedere il limite del triplo del patrimonio netto risultante dall'ultimo bilancio di esercizio approvato. La novità è duplice: da un lato, verrebbero eliminate le possibilità di espansione del patrimonio netto, in particolare l'aumento collegato al valore degli immobili strumentali e/o residenziali; dall'altro lato, sarebbe estesa l'applicazione del limite patrimoniale a tutte le cooperative, comprese quelle con meno di 50 soci. La disposizione prevede comunque anche un periodo transitorio di graduale adeguamento a tale limite per un triennio, con possibilità di estensione in casi eccezionali motivati in ragione dell'interesse dei soci prestatori;
- b) nel caso in cui, l'indebitamento nei confronti dei soci ecceda i 300.000 euro e risulti superiore all'ammontare del patrimonio netto della società (doppio limite), il complesso dei prestiti dovrà essere coperto da idonea garanzia alternativamente: reale o personale rilasciata da soggetti vigilati,

costituzione di un patrimonio separato, ex articolo 2346, cod. civ., adesione a schema di garanzia con copertura almeno pari al 30% del prestito. È opportuno ricordare che già oggi, ai sensi delle disposizioni vigenti, le cooperative possono prescindere, entro certi termini, dai limiti patrimoniali, in presenza di idonee garanzie con caratteristiche dettagliatamente indicate nelle disposizioni regolamentari. Occorrerà attendere il provvedimento del Cidr per capire come si coordineranno le nuove e vecchie disposizioni;

- c) nei confronti delle cooperative che hanno in essere prestiti sociali il cui ammontare eccede i limiti di cui al precedente punto b), saranno imposti maggiori obblighi di informazione e di pubblicità;
- d) infine, qualora il prestito sociale assuma *“significativo rilievo in valore assoluto o comunque ecceda il limite del doppio del patrimonio netto risultante dall’ultimo bilancio approvato”*, le cooperative emittenti dovranno adottare modelli organizzativi e procedure per la gestione del rischio secondo quanto risulterà dal provvedimento del Cidr. A tale scopo, saranno definite anche forme e modalità di controllo e monitoraggio dell’adeguamento alle nuove disposizioni.

In attesa dell’emanazione del provvedimento previsto dalla norma, è comunque opportuno effettuare un controllo sui prestiti in essere al fine di verificare il rispetto dei limiti normativi attualmente vigenti e l’eventuale assoggettamento alle prossime disposizioni regolamentari.

LE NOVITÀ PER LO SPORT

Con la Legge di Bilancio per il 2018 sono state introdotte ulteriori novità in materia di sport che fanno seguito alla cosiddetta Riforma del Terzo settore.

Gli interventi, ricompresi nel cosiddetto "pacchetto Lotti" sono contenuti nell'articolo 1, commi da 352 a 374, L. 205/2017 e concernono:

- credito di imposta per la ristrutturazione di impianti sportivi;
- introduzione della nuova figura di società sportiva dilettantistica lucrativa (SSDL) e connessi profili fiscali;
- modifica dell'aliquota Iva da applicare alle prestazioni rese nei confronti degli sportivi;
- regolamentazione delle collaborazioni rese a fini istituzionali in favore di associazioni e SSD e
- rimodulazione dell'esenzione dei compensi erogati agli sportivi dilettanti.

Contributi per la ristrutturazione degli impianti sportivi

Con il comma 352, lettera a), in ragione dell'ormai acclarata vetustà degli impianti calcistici, al fine di incentivarne l'ammodernamento, viene introdotto un nuovo credito di imposta a favore delle società calcistiche:

- di serie B;
- Lega Pro;
- Lega dilettanti.

Il credito di imposta è riconosciuto in misura pari al 12% delle spese di ristrutturazione sostenute, nel limite massimo di 25.000 euro complessivi.

I fondi messi a disposizione ammontano a 4 milioni di euro e sono erogati nel rispetto di quanto previsto a livello comunitario con il Regolamento n. 1407/2013 in materia di aiuti "*de minimis*".

Ai fini dell'applicazione dell'incentivo, dovrà essere emanato, nel termine di 90 giorni a decorrere dall'entrata in vigore della L. 205/2017 (1° gennaio 2018) un D.P.C.M. di concerto con il Mef.

Con i successivi commi da 363 a 266 viene riconosciuto un ulteriore credito di imposta, per il solo anno solare 2018, alle imprese che erogano contributi per interventi di restauro o ristrutturazione di impianti sportivi pubblici, anche se destinati ai soggetti concessionari.

Il credito è individuato nei limiti del 3 per mille dei ricavi annui, ed è pari al 50% delle erogazioni liberali, con tetto massimo di 40.000 euro. Il credito è utilizzabile esclusivamente in compensazione ai sensi dell'articolo 17, D.Lgs. 241/1997, in 3 quote annuali di pari importo e non rileva ai fini dei redditi e Irap.

Ai fini dell'applicazione dell'incentivo, dovrà essere adottato, nel termine di 120 giorni a decorrere dall'entrata in vigore della L. 205/2017 (1° gennaio 2018) un D.P.C.M. di concerto con il Mef.

Sempre in tema di impianti sportivi, il comma 361, per mezzo di modifiche apportate all'articolo 90, L. 289/2002, prevede che, in ipotesi di assegnazione di impianti sportivi pubblici o di palestre scolastiche, sarà data priorità alle società e associazioni non lucrative rispetto alle neonate SSDL.

La società sportiva dilettantistica lucrativa

Viene introdotta la nuova figura di società sportiva dilettantistica lucrativa (SSDL) che deve assumere una delle forme previste al Titolo V del Libro V, cod. civ..

In particolare, tali società devono rispettare i seguenti requisiti:

- a. la denominazione o ragione sociale deve avere la dicitura *"società sportiva dilettantistica lucrativa"* e
- b. l'oggetto o scopo sociale deve prevedere lo svolgimento e l'organizzazione di attività sportive dilettantistiche;
- c. gli amministratori non possono ricoprire la medesima carica in altre ASD affiliate alla stessa Federazione sportiva o disciplina associata o riconosciute da un ente di promozione sportiva nell'ambito della stessa disciplina;
- d. la presenza obbligatoria, in occasione dell'apertura al pubblico delle strutture sportive verso pagamento, di un "direttore tecnico" che, alternativamente sia in possesso di:
 - diploma ISEF;
 - laurea quadriennale in Scienze motorie;
 - laurea magistrale in Organizzazione e gestione dei servizi sportivi per lo sport e le attività motorie (LM47);
 - laurea magistrale in Scienze e tecniche delle attività motorie preventive e adattate (LM67);
 - laurea magistrale in Scienze e tecniche dello sport (LM68) o
 - laurea triennale in Scienze motorie.

Il comma 355 prevede l'abbattimento alla metà delle imposte sul reddito per le SSDL riconosciute dal Coni, nel rispetto del regime degli aiuti *"de minimis"* di cui al Regolamento n. 1407/2013.

Il comma 356 estende anche alle SSDL la previsione per cui non si rende applicabile l'articolo 2, comma 2, lettera d), D.Lgs. 81/2015 ai sensi del quale *"si applica la disciplina del rapporto di lavoro subordinato anche ai rapporti di collaborazione che si concretano in prestazioni di lavoro esclusivamente personali, continuative e le cui modalità di esecuzione sono organizzate dal committente anche con riferimento ai tempi e al luogo di lavoro."*

Per quanto riguarda gli eventuali collaboratori delle SSDL riconosciute dal Coni, il comma 359 stabilisce che i compensi derivanti da rapporti regolati quali contratti di collaborazione di coordinata e continuativa, ai fini fiscali, sono trattati quali reddito di lavoro dipendente ai sensi dell'articolo 50, Tuir.

Ai fini previdenziali, il successivo comma 360, prevede che tali collaboratori siano iscritti al fondo pensioni lavoratori dello spettacolo e che la contribuzione sia dovuta nel limite del 50% del compenso percepito. L'imponibile pensionistico è ridotto in misura equivalente. Infine, per tali collaboratori, non si rendono applicabili forme assicurative diverse da quella per l'invalidità, la vecchiaia e i superstiti.

Aliquota Iva 10%

Il comma 357, introducendo il nuovo n. 123-*quater*) alla Tabella A, Parte III, allegata al D.P.R. 633/1972, stabilisce la possibilità di assoggettare a Iva al 10% *"i servizi di carattere sportivo resi dalle società sportive dilettantistiche lucrative riconosciute dal Coni nei confronti di chi pratica l'attività sportiva a titolo occasionale o continuativo in impianti gestiti da tale società"*.

In sede di prima analisi, e in attesa di eventuali chiarimenti di prassi, si ritiene che l'aliquota ridotta sia applicabile ai proventi derivanti dalle attività istituzionali dell'ente così come individuate per le associazioni e SSD senza scopo di lucro.

Inquadramento collaborazioni rese a fini istituzionali in favore di associazioni e SSD

Con i commi 358-360 viene previsto che si devono considerare quali contratti di collaborazione coordinata e continuativa le prestazioni di cui all'articolo 2, comma 2, lettera d), D.Lgs. 81/2015, come individuate dal Coni ex articolo 5, comma 2, lettera a), D.Lgs. 242/1999 (il cosiddetto "*Decreto Melandri*"). Ne deriva che per le eventuali collaborazioni per attività diverse da quelle individuate dal Coni scatterà la presunzione di rapporto di lavoro subordinato, nel caso di rapporti etero-coordinati con riferimento ai tempi e ai luoghi di lavoro.

Per i rapporti inquadrati come contratti di collaborazione coordinata e continuativa, contratti con associazioni e SSD riconosciute dal Coni, si rende applicabile, ai fini impositivi, la disciplina di cui all'articolo 67, comma 1, lettera m), Tuir.

Compensi erogati agli sportivi dilettanti

Il comma 367 innalza a 10.000 euro, rispetto i precedenti 7.500 euro, la franchigia prevista all'articolo 69, Tuir, al di sotto della quale il compenso percepito dagli sportivi non subisce le ritenute.

La novità decorre dai compensi erogati nel periodo di imposta 2018, facendo fede il periodo di imposta del percettore e non quello in cui, di fatto, l'associazione o società eroga il compenso.

Resta fermo l'obbligo di invio in formato telematico della CU (certificazione unica) a prescindere dall'ammontare del corrispettivo effettivamente riconosciuto.

Resta, inoltre, fermo l'inquadramento del compenso erogato dalle ASD e SSD non lucrative quale reddito diverso con conseguente non assoggettamento a contribuzione previdenziale e assicurativa anche per la parte fiscalmente rilevante.

A seguito delle modifiche apportate, la tassazione dei compensi agli sportivi non professionisti è la seguente:

- fino a 10.000 euro nessuna imposta;
- da 10.000,01 euro a 30.658,28 euro si applica la ritenuta a titolo di imposta in misura pari al 23% oltre ad addizionali comunali e regionali e
- da 30.658,29 euro la ritenuta del 23% diventa a titolo di acconto.

ABOLITA LA SCHEDA CARBURANTE, ACQUISTI DI CARBURANTE SOLO ATTRAVERSO MEZZI DI PAGAMENTO ELETTRONICI

Per effetto delle disposizioni contenute nella Legge di Bilancio 2018 (L. 205/2017), dal prossimo 1° luglio 2018 vengono abrogate le disposizioni contenute nel D.P.R. 444/1997 che disciplinavano l'utilizzo, in presenza di un generale divieto di emettere fattura, della cosiddetta "scheda carburante" quale strumento mediante il quale certificare gli acquisti di carburante per autotrazione.

A partire dalla stessa data, infatti, è fatto obbligo agli esercenti di impianti di distribuzione di carburante per uso di autotrazione di certificare i predetti rifornimenti mediante emissione di fattura elettronica. È il comma 920 dell'articolo 1, L. 205/2017 che, modificando il comma 3 dell'articolo 22, D.P.R. 633/1972, afferma che *"Gli acquisti di carburante per autotrazione effettuati presso gli impianti stradali di distribuzione da parte di soggetti passivi dell'imposta sul valore aggiunto devono essere documentati con la fattura elettronica"*.

A seguito di tale nuova impostazione vengono conseguentemente modificate anche le regole fiscali che governano tali operazioni sia sotto il profilo delle imposte dirette sia con riferimento alla disciplina dell'Iva. Con l'introduzione del comma 1-bis all'articolo 164, Tuir nonché con l'integrazione della lettera d), comma 1 dell'articolo 19-bis1, D.P.R. 633/1972 viene di fatto previsto, rispettivamente:

- ai fini della deducibilità del costo,
- ai fini della detraibilità dell'Iva,

che gli acquisti di carburante devono essere effettuati esclusivamente attraverso metodologie tracciate ovvero solo tramite pagamento con carte di credito o di debito o carte prepagate.

Comma 1-bis all'articolo 164, Tuir	deducibilità del costo del carburante	carte di credito, carte di debito o carte prepagate emesse da operatori finanziari soggetti all'obbligo di comunicazione previsto dall'articolo 7, comma 6, D.P.R. 605/1973.
lettera d), comma 1, dell'articolo 19- bis1, D.P.R. 633/1972	detraibilità dell'iva sul costo del carburante	carte di credito, carte di debito o carte prepagate emesse da operatori finanziari soggetti all'obbligo di comunicazione previsto dall'articolo 7, comma 6, D.P.R. 605/1973, o da altro mezzo ritenuto parimenti idoneo individuato con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate.

Ai fini della deduzione/detrazione del costo/imposta è infatti necessario che gli acquisti di carburante per autotrazione effettuati da parte di soggetti passivi Iva siano documentati da fattura elettronica. All'atto dell'acquisto il gestore dell'impianto provvederà all'invio della relativa fattura elettronica all'Amministrazione finanziaria attraverso il sistema di interscambio (Sdi) e questo permetterà, in capo al fruitore del carburante di dedurre il costo e l'Iva versata.

L'abrogazione della scheda carburante, quindi, avrà i suoi effetti sia in termini di imposte dirette che di Iva con la conseguenza che il mancato rispetto del pagamento tracciabile comporterà l'impossibilità di emissione della fattura elettronica, l'indeducibilità del costo e l'indetraibilità dell'imposta.

La *ratio* della norma va ricercata nella volontà di eliminare ogni possibile frode nei confronti dell'Erario perpetrabile attraverso l'uso della scheda carburante.

Obbligo dell'acquirente del carburante	pagamento con moneta elettronica
Obbligo del venditore del carburante	invio all'Amministrazione finanziaria della relativa fattura elettronica

A fronte delle commissioni bancarie che verranno addebitate agli esercenti impianti di distribuzione di carburante viene ad essi riconosciuto un credito d'imposta pari al 50% di dette commissioni (sempre a far data dal 1° luglio 2018). Trattasi di un aiuto *de minimis* utilizzabile in compensazione nel modello F24 a decorrere dal periodo d'imposta successivo quello di maturazione del credito.

TASSAZIONE AL 26% DI TUTTI I DIVIDENDI E CAPITAL GAIN

La Legge di Bilancio per il 2018 interviene ad uniformare la disciplina dei dividendi, stabilendo un identico trattamento per i dividendi provenienti da partecipazioni qualificate e non, con applicazione di un prelievo fisso al 26% quando il percettore sia persona fisica che non agisce nell'esercizio dell'impresa; analoga previsione (ossia applicazione dell'imposta sostitutiva al 26% per tutte le partecipazioni) interessa anche il *capital gain*, ossia la plusvalenza che si viene a generare al momento della cessione.

Da notare come sia prevista una disciplina transitoria per i dividendi, applicabile alle distribuzioni avvenute nei primi 5 anni di applicazione della nuova disciplina.

La nuova tassazione dei dividendi

Tradizionalmente la tassazione dei dividendi erogati da società di capitali, quando percepiti da persone fisiche non esercenti attività d'impresa, risulta distinta a seconda della natura della partecipazione:

- socio titolare di partecipazione qualificata (percentuale di partecipazione al capitale superiore al 25% o percentuale spettante di diritto di voto superiore al 20%). In questo caso la tassazione avviene con concorrenza di una quota parte del dividendo alla formazione del reddito complessivo del percettore (quindi con inserimento nel quadro RL del modello Redditi), come da tabella che segue (tali misure di rilevanza sono state recentemente modificate ad opera del DM 26 maggio 2017);

Uti formati in capo alla società sino al 2007	40%
Uti formati in capo alla società dal 2008 al 2016	49,72%
Uti formati in capo alla società dal 2017	58,14%

- socio titolare di partecipazione non qualificata (quindi che non raggiunge i *target* del punto precedente). In questo caso la tassazione avviene in modo definitivo mediante trattenuta di una ritenuta a titolo di imposta del 26% (quindi il socio non deve inserire tale reddito nella propria dichiarazione in quanto la società che eroga il dividendo provvedere a trattenere l'imposta dovuta).

Come detto, la Legge di Bilancio, in relazione ai dividendi percepiti dal 1 gennaio 2018, introduce una modalità di tassazione uniforme per tutte le partecipazioni detenute da persone fisiche, indipendentemente dalla natura, estendendo alle qualificate il prelievo alla fonte a titolo d'imposta già previsto per le non qualificate: i dividendi (e le remunerazioni derivanti da contratti di associazione in partecipazione con apporto di capitale), sulla base della nuova disciplina introdotta, risultano pertanto assoggettati ad una ritenuta alla fonte a titolo d'imposta (quindi il prelievo è definitivo) pari al **26%, a prescindere dalla qualificazione della partecipazione** o dell'apporto all'associazione in partecipazione.

Tuttavia, al fine di non imporre un trattamento peggiorativo, il ché accade quando il socio ha redditi limitati, in quanto la tassazione sostitutiva comporta un prelievo più significativo rispetto a quello che si avrebbe facendo concorrere (parte) del dividendo al reddito complessivo, viene disposta una disciplina transitoria obbligatoria. Viene infatti previsto che alle distribuzioni di utili derivanti da partecipazioni qualificate in soggetti Ires formatesi con utili prodotti fino all'esercizio in corso al 31

dicembre 2017 e deliberate dal 2018 al 2022, rimane applicabile la disciplina previgente, così come da ultimo innovata con D.M. 26 maggio 2017.

Malgrado la norma non le contempli, si ritiene che il medesimo trattamento (applicazione delle regole previgenti) interessi anche utili distribuiti dal 2018 ma relativi a deliberazioni assunte entro il 31 dicembre 2017.

Da notare che la nuova disciplina non interessa in ogni caso:

- le partecipazioni detenute in regime d'impresa da ditte individuali, per le quali continua ad applicarsi la disciplina previgente stabilita dal D.M. 26 maggio 2017 (il dividendo concorre al reddito complessivo nel limite del 40%, 49,72% o 58,14%);
- le partecipazioni detenute da società di persone per le quali continua ad applicarsi la disciplina previgente stabilita dal D.M. 26 maggio 2017 (il dividendo concorre al reddito complessivo nel limite del 40%, 49,72% o 58,14%);
- le partecipazioni detenute da società di capitali per le quali continua ad applicarsi la tassazione Ires limitata al 5% del dividendo percepito.

Capital gain

Come detto, la stessa equiparazione di trattamento già prevista per i dividendi è introdotta anche con riferimento al *capital gain* che si genera al momento della cessione della partecipazione.

La disciplina previgente stabiliva un diverso prelievo a seconda della caratura della partecipazione:

- per le partecipazioni qualificate concorreva al reddito complessivo una quota della plusvalenza realizzata (anche questa misura si era modificata nel corso del tempo, come accaduto per i dividendi; recentemente il D.M. 26 maggio 2017 l'aveva posta pari al 58,14% per le cessioni intervenute dal 1° gennaio 2018);
- per le partecipazioni non qualificate la plusvalenza scontava invece una tassazione sostitutiva del 26%.

La Legge di Bilancio per il 2018 elimina la differenziazione basata sulla caratura della partecipazione, estendendo anche in questo caso il trattamento già previsto per le non qualificate, portando entrambe le fattispecie reddituali a scontare una **imposizione fissa del 26%**.

Le nuove disposizioni riguardano i redditi realizzati – quindi le cessioni effettuate – a decorrere dal 1° gennaio 2019, indipendentemente da quando sia avvenuto l'incasso del corrispettivo; pertanto, se una partecipazione sarà ceduta nel 2018 ma il corrispettivo sarà incassato nel 2019, il reddito sarà da imputarsi al 2019, ma con applicazione delle vecchie regole.

Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento.

Cordiali saluti.

STUDIO SOCCI - ROSSI