

# **Newsletter n. 1/2018**

Principali novità in materia fiscale

(L. 27.12.2017, n. 205)

## INDICE

<b>Premessa: la Legge di Bilancio 2018</b> .....	1
<b>Fatturazione elettronica</b> .....	1
<b>Comunicazione delle operazioni transfrontaliere</b> .....	3
<b>Ulteriori novità in materia di IVA</b> .....	4
<b>Dichiarazioni fiscali: scadenze 2018</b> .....	6
<b>Super-ammortamento ed Iper-ammortamento</b> .....	7
<b>Deducibilità integrale del costo dei lavoratori stagionali ai fini IRAP</b> .....	8
<b>Condizioni di deducibilità e detraibilità per carburanti e lubrificanti</b> .....	9
<b>Introduzione della <i>Web Tax</i> in ambito di transazioni doganali</b> .....	10
<b>Nuova disciplina fiscale dei redditi di capitale e dei redditi diversi di natura finanziaria</b> .....	11
<b>Utili provenienti da soggetti a fiscalità privilegiata e percepiti da soggetti IRES</b> ..	12
<b>Modifiche nella disciplina di terminazione del ROL</b> .....	13
<b>Cessione delle partecipazioni ai dipendenti</b> .....	13
<b>Rivalutazione del costo fiscale per terreni e partecipazioni non quotate</b> .....	14
<b>Detrazione IRPEF per i canoni di locazione pagati dagli studenti universitari fuori sede</b> .....	14
<b>Indici Sintetici di Affidabilità fiscale</b> .....	15
<b>Controllo preventivo delle compensazioni</b> .....	15
<b>Blocco dei pagamenti da parte della Pubblica Amministrazione e delle società pubbliche</b> .....	15
<b>Bonus Renzi: incremento della somma reddituale per il 2018</b> .....	16

<b>Abbonamento per il trasporto pubblico</b> .....	16
<b>Determinazione del reddito di lavoro dipendente per il personale estero</b> .....	17
<b>Nuova Sabatini (proroga)</b> .....	17
<b>Credito d'imposta per la quotazione in Borsa delle PMI</b> .....	18
<b>Novità in materia di imposta di registro</b> .....	19
<b>Maggiorazione del diritto camerale annuale</b> .....	19
<b>Nuova rottamazione dei ruoli emessi entro il 30.09.2017</b> .....	20
<b>Disposizioni in materia di tributi locali</b> .....	22
<b>Ulteriori novità</b> .....	22

## **Premessa: la Legge di Bilancio 2018**

La Legge 27 dicembre 2017, n. 205, pubblicata nella Gazzetta Ufficiale in data 29 dicembre 2017 denominata “*Bilancio di previsione dello Stato per l'anno finanziario 2018 e bilancio pluriennale per il triennio 2018-2020*” - c.d. Legge di Bilancio 2018, si compone di 1 articolo, il quale si declina a sua volta in 1181 commi, in vigore dal 1° gennaio 2018

A seguire, una sintesi delle principali novità introdotte dalla Legge in esame in tema di fiscalità di impresa.

## **Fatturazione elettronica**

### Introduzione

La Legge di Bilancio 2018 ha esteso l'obbligo di fatturazione elettronica. Il nuovo obbligo è attualmente previsto:

- per le fatture emesse a partire dal 01.01.2019;
- in via anticipata, dal 01.07.2018, per le fatture relative ad operazioni con oggetto la cessione di carburante, nonché alle prestazioni rese da subappaltatori in occasione di contratti di appalto con la Pubblica Amministrazione

L'obbligo di fatturazione elettronica riguarderà la cessione di beni o prestazione di servizi effettuate tra soggetti residenti, stabiliti o identificati fiscalmente nel territorio dello Stato, indipendentemente dalla circostanza che l'operazione venga posta in essere nei confronti di soggetti passivi IVA (B2B) o di privati consumatori (B2C), qualora questi ultimi la richiedessero.

Per quanto riguarda i cessionari o committenti, al fine di portare in detrazione l'imposta pagata in fattura, essi dovranno adempiere agli obblighi documentali previsti dall'art. 6, comma 8, del D.Lgs 417/97.

### Esenzioni e semplificazioni dell'adempimento

Al fine di agevolare i professionisti e le imprese ammesse al regime ex. art 18 del DPR 600/73 (c.d. regime di contabilità semplificata), il legislatore ha previsto un programma *ad hoc* di assistenza online, che si fonda sull'acquisizione dei dati derivanti dalla fatturazione elettronica, nonché delle comunicazioni riguardanti le operazioni transfrontaliere.

Infatti l' Agenzia delle Entrate metterà a disposizione:

- gli elementi informativi per la predisposizione di prospetti di liquidazione periodica dell'IVA;
- una bozza della dichiarazione IVA annuale, allegando dei prospetti finalizzati al riepilogo dei calcoli effettuati;
- le bozze delle deleghe F24 già compilate con gli importi da versare, compensare o chiedere a rimborso.

Sono invece esonerati dall'adempimento di fatturazione elettronica i soggetti che si avvalgono dei c.d. regimi IVA agevolati, più nello specifico:

- il regime di vantaggio per l'imprenditoria giovanile ex. Art 27, commi 1 e 2, del DL 98/2011;
- il regime forfetario ex art. 1, comma 54, della Legge 190/2014.

#### Tax free shopping

La Legge di Bilancio 2018 rinvia al 01.09.2018 l'obbligo di fatturazione elettronica in ambito di *tax free shopping*, introdotto dal D.L. 193/2016 e previsto per le operazioni ex art. 38-quater del DPR 633/72 concernenti le cessioni di beni destinati all'uso personale di privati non residenti in Italia, trasportati al di fuori dell'Unione Europea entro il terzo mese successivo all'acquisto.

#### Regime sanzionatorio

Secondo le nuove disposizioni, qualora la fattura non venisse emessa in formato elettronico, ovvero in un formato diverso da quello previsto, essa viene considerata "omessa" e trovano applicazione le sanzioni ex art. 6 del D.Lgs. 471/97 concernenti l'irrogazione di sanzioni da un minimo del 90% fino ad un massimo del 180% dell'imposta non correttamente documentata.

Qualora invece cessionari e committenti non adempissero agli obblighi ex art. 6, comma 8, del medesimo decreto, essi incorreranno in sanzioni pari al 100% dell'imposta portata in detrazione con un minimo di Euro 250,00.

#### Modalità di trasmissione

Il nuovo obbligo implica che le fatture elettroniche emesse vengano inoltrate telematicamente all'Amministrazione finanziaria tramite la piattaforma Sistema di Interscambio (SdI) ed utilizzando il formato indicato nell'Allegato A del DM 03.04.2013, n. 55.

Qualora la fattura elettronica fosse emessa nei confronti di privati consumatori, l'Agenzia delle Entrate rende disponibili strumenti telematici adeguati ai fini della consultazione.

#### Agevolazione per la tracciabilità dei pagamenti

Dal 01.01.2019, i soggetti passivi IVA che garantiscono la tracciabilità dei pagamenti ricevuti ed effettuati, secondo le modalità stabilite con decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze, per le operazioni di importo superiore ad Euro 500,00, potranno usufruire della riduzione di due anni dei termini di accertamento.

Tale agevolazione non si applica ai soggetti che svolgono attività di commercio al minuto ex art. 22 del DPR 633/72, a meno che questi non effettuino la procedura di trasmissione dei corrispettivi giornalieri prevista dall'art. 2 del D.Lgs. 127/2015

#### Proroga del termine per le comunicazioni dati fattura e le liquidazioni trimestrali

Il termine per effettuare la comunicazione dei dati delle fatture, relativo al primo semestre (o secondo trimestre) del 2018, viene differito dal 16.09.2018 al 30.09.2018 (termine che, cadendo di domenica, slitta all'01.10.2018).

Si ricorda che con il D.L. 148/2017 è stata riconosciuta la possibilità di effettuare la comunicazione per il 2018 su base semestrale, invece che su base trimestrale.

Dovrà essere chiarito se il nuovo termine per la comunicazione dei dati delle fatture é applicabile anche alla comunicazione dei dati delle liquidazioni periodiche IVA relative al secondo trimestre 2018, in scadenza il 16.09.2018.

Si attendono ulteriori di delucidazioni in merito a tali adempimenti.

### **Comunicazione delle operazioni transfrontaliere**

Dal 01.01.2019 i soggetti passivi residenti, stabiliti o identificati fiscalmente sul territorio dello Stato, che pongono in essere operazioni attive o passive con soggetti stranieri, saranno

obbligati a comunicare i dati di dette operazioni poiché non assoggettate all'obbligo di fatturazione elettronica.

Non sono oggetto del presente adempimento:

- i dati contenute nelle bollette doganali ricevute;
- i dati contenuti nelle fatture elettroniche emesse o ricevute mediante SdI.

#### Modalità e termini

La comunicazione delle operazioni transfrontaliere dovrà essere effettuata in relazione alla natura dell'operazione (vendita o acquisto):

- acquisti transfrontalieri: entro l'ultimo giorno del mese successivo rispetto a quando il documento è stato emesso;
- vendite transfrontaliere: entro l'ultimo giorno del mese successivo rispetto a quando il documento di acquisto è stato ricevuto.

#### Regime sanzionatorio

In caso di omessa o errata comunicazione, si applicano le sanzioni amministrative previste dall'art. 11 del D.Lgs. 471/97, consistenti in:

- Euro 2,00 per ciascuna fattura omessa o errata, entro un limite di Euro 1.000,00 per ogni trimestre;
- Euro 1,00 per ciascuna fattura omessa o errata, entro un limite di Euro 500,00 per ogni trimestre, qualora la comunicazione venga trasmessa (o trasmessa correttamente) entro i 15 giorni dalla scadenza prevista dall'adempimento

### **Ulteriori novità in materia di IVA**

La Legge di Bilancio 2018 ha previsto ulteriori disposizioni in materia di IVA, di seguito le principali.

#### Rideterminazione delle aliquote IVA

Sono confermate per l'anno 2018:

- l'aliquota IVA ordinaria in misura pari al 22%;
- l'aliquota IVA ridotta in misura pari al 10%.

Fatta salva l'adozione di provvedimenti normativi che assicurino, in tutto o in parte, gli stessi effetti positivi sui saldi di finanza pubblica, si prevede l'innalzamento dell'aliquota IVA ordinaria:

- al 24,2%, a decorrere dall'1.1.2019;
- al 24,9%, a decorrere dall'1.1.2020;
- al 25%, a decorrere dall'1.1.2021.

L'incremento previsto per l'aliquota IVA ridotta del 10% è invece pari:

- all'11,5%, a decorrere dall'1.1.2019;
- al 13%, a decorrere dall'1.1.2020.

#### Regime sanzionatorio per IVA erroneamente addebitata

Viene disciplinata, sul versante sanzionatorio, la fattispecie in cui il cedente/prestatore, per errore, addebita al cessionario/committente un'IVA superiore a quella dovuta.

Potrebbe essere l'ipotesi in cui, anziché fatturare con aliquota del 10%, per sbaglio si addebita un'IVA del 22%.

Nel sistema antecedente alla Legge di Bilancio 2018, al cessionario/committente veniva negata la detrazione della maggiore IVA addebitata per errore. Inoltre veniva irrogata una sanzione pari al 90% dell'imposta, oltre, in certe ipotesi, la sanzione da dichiarazione infedele dal 90% al 180% dell'imposta detratta (le due sanzioni venivano tuttavia unificate in ragione del cumulo giuridico).

Ora, da un lato, la detrazione viene comunque riconosciuta se l'imposta è stata assolta dalla controparte, dall'altro, viene irrogata una sola sanzione fissa, che può variare da un importo di Euro 250,00 ad Euro 10.000,00.

#### Rapporti tra partecipanti al Gruppo IVA e le rispettive Stabili Organizzazioni

Vengono disciplinati i rapporti fra il Gruppo IVA e la Stabile Organizzazione di un soggetto partecipante al Gruppo IVA stesso (art. 70-quinquies del DPR 633/72).

Si prevede in particolare che:

- le operazioni effettuate da una sede o da una Stabile Organizzazione partecipante a un Gruppo IVA nei confronti di una sua Stabile Organizzazione o della sua sede



situata all'estero si considerano effettuate dal Gruppo IVA nei confronti di un soggetto che non ne fa parte;

- le operazioni effettuate nei confronti di una sede o di una Stabile Organizzazione partecipante a un Gruppo IVA da una sua Stabile Organizzazione o dalla sua sede situata all'estero 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 partecipante a un Gruppo IVA, costituito in un altro Stato membro dell'Unione europea, da una sua stabile organizzazione o dalla sua sede situata in Italia si considerano effettuate nei confronti del Gruppo IVA costituito nell'altro Stato membro da un soggetto che non ne fa parte;
- le operazioni effettuate da una sede o da una stabile organizzazione partecipante a un Gruppo IVA, costituito in un altro Stato membro dell'Unione europea, nei confronti di una sua stabile organizzazione o della sua sede situata 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, in presenza di un corrispettivo, è determinata ai sensi dell'art. 13, commi 1 e 3, del DPR 633/72.

Le disciplina sopra descritta si applica alle operazioni effettuate a decorrere dal 01.01.2018.

## **Dichiarazioni fiscali: scadenze 2018**

La Legge di Bilancio 2018 introduce importanti novità in materia di scadenze fiscali, con particolare riferimento ai Modelli 770, Certificazioni Uniche, Modelli 730, Modelli Redditi ed IRAP 2018

### Modello 770 e Certificazioni Uniche

La presentazione del Modello 770 è stata differita al 31.10.2018, rispetto alla scadenza originale del 30.09.2018.

Per quanto riguarda le Certificazioni Uniche afferenti a redditi esenti o non dichiarabili nel Modello precompilato, la rispettiva trasmissione telematica può avvenire entro il termine

massimo concesso per la presentazione del Modello 770 (31.10.2018). Per l'invio delle Certificazioni Uniche riguardanti redditi diversi da quelli sopra indicati, permane la scadenza attuale che, salvo proroghe, è del 7 marzo 2018...

### Modello 730

La Legge di Bilancio 2018 interviene modificando le scadenze per la consegna della documentazione all'intermediario abilitato e per l'inoltro telematico dei modelli da parte di quest'ultimo.

Infatti i contribuenti potranno presentare la documentazione necessaria a redigere il Modello 730 entro il 23 luglio (e non il 7 luglio come in precedenza).

Per quanto riguarda invece l'invio telematico del Modello, gli intermediari abilitati avranno tre diverse scadenze che dipenderanno dalla data in cui il contribuente ha presentato loro la documentazione:

- 29 giugno, se il contribuente ha presentato la documentazione entro il 22 giugno;
- 7 luglio, se il contribuente ha presentato la documentazione tra il 23 ed il 30 giugno;
- 23 luglio, se il contribuente ha presentato la documentazione tra il 1 ed il 23 luglio.

### Dichiarazioni dei Redditi ed IRAP

La data ultima di presentazione dei Modelli Redditi ed IRAP 2018 viene fissata al 31.10.2018. Il differimento è stato disposto dal legislatore al fine di non sovrapporre la presentazione delle predette dichiarazioni fiscali con le comunicazioni dati fattura previste dall'art. 21 del DL 78/2010 (c.d. nuovo spesometro), relative al secondo trimestre (o primo semestre, nel caso si dovesse esercitare l'opzione semestrale).

## **Super-ammortamento ed Iper-ammortamento**

La Legge di Stabilità 2018 ha prorogato la possibilità di beneficiare del super-ammortamento e dell'iper-ammortamento per l'anno d'imposta 2018.

### Super-ammortamento

Il Legislatore ha prorogato la possibilità di applicare l'agevolazione del super-ammortamento, ma con alcune differenze rispetto alla normativa in vigore fino al 31.12.2017:

- il costo deducibile fiscalmente è maggiorato del 30% (e non più del 40%);

- sono esclusi i veicoli indicati dall'art. 164 TUIR

L'agevolazione opera per i beni acquistati nel periodo dal 01.01.2018 al 31.12.2018, ovvero al 30.06.2019 a condizione che entro il 31.12.2018:

- l'ordine risulti accettato dal venditore;
- sia effettuato il pagamento di un acconto in misura pari almeno al 20% del costo di acquisto.

#### Iper-ammortamento

Viene prorogata anche l'agevolazione indicata dall'art. 1, comma 9, della Legge 232/2016, che implica la deducibilità del costo fiscalmente riconosciuto maggiorata del 150% per i beni che rispondono alle caratteristiche del progetto "Industria 4.0"

Come per il super-ammortamento, l'agevolazione opera per i beni dotati di specifiche caratteristiche ed acquistati nel periodo dal 01.01.2018 al 31.12.2018, ovvero al 30.06.2019 a condizione che entro il 31.12.2018:

- l'ordine risulti accettato dal venditore;
- sia stato effettuato il pagamento di un acconto in misura pari almeno al 20% del costo di acquisto.

Inoltre è stata prorogata anche la maggiorazione del 40% del costo fiscalmente deducibile per gli investimenti in beni immateriali effettuati da soggetti che rispettano i parametri indicati dalla Legge 232/2016

### **Deducibilità integrale del costo dei lavoratori stagionali ai fini IRAP**

La Legge di Bilancio 2018 permette, in via transitoria per il periodo d'imposta 2018, di portare in deduzione integralmente il costo dei lavoratori stagionali ai fini IRAP, in luogo della deducibilità del 70% come disposto dalla normativa previgente.

Potranno beneficiare della deduzione integrale i soggetti che determinano la base imponibile ai sensi degli artt. 5 e ss. del D.Lgs. 446/97, vale a dire:

- le imprese commerciali, banche, società finanziarie ed assicurazioni;
- titolari di redditi di lavoro autonomo esercenti arti e professioni (artisti e professionisti);

- soggetti operanti nel settore agricolo (qualora fossero assoggettati ad IRAP);

#### Condizioni per l'agevolazione

Il lavoratore stagionale deve risultare assunto per almeno 120 giorni per due periodi d'imposta. La deduzione spetterà a decorrere dal secondo contratto stagionale stipulato con lo stesso datore di lavoro.

### **Condizioni di deducibilità e detraibilità per carburanti e lubrificanti**

Come già accennato nel paragrafo precedente, con la Legge di Bilancio 2018 il Legislatore ha previsto a partire dal 01.07.2018 nuove misure antielusive nelle operazioni economiche che hanno per oggetto la cessione di benzine e gasoli utilizzati come carburanti.

Le novità del Legislatore 2018 introducono:

- nuovi obblighi di fatturazione e comunicazione;
- alcune esimenti necessarie al fine di fruire della detrazione dell'imposta, nonché della deduzione del costo sostenuto.

#### Nuovi obblighi di comunicazione

Dal 01.07.2018, gli operatori che erogano benzina e gasolio utilizzati come carburante dovranno assolvere nuovi obblighi di fatturazione e comunicazione, i quali si sostanziano:

- nella fatturazione in formato elettronico, qualora le cessioni vengano effettuate nei confronti di un soggetto passivo IVA;
- nella memorizzazione elettronica e trasmissione telematica all'Agenzia delle Entrate, qualora le cessioni vengano effettuate nei confronti di privati consumatori (le modalità operative verranno definite con una circolare dell'Amministrazione finanziaria).

In ragione dell'introduzione della fatturazione elettronica per questa tipologia di operazioni, dal 01.07.2018 viene abolita la "scheda carburante" di cui al DPR 444/97.

#### Detraibilità dell'imposta e deducibilità del costo

A fine di fruire della detrazione dell'imposta, nonché della deducibilità del costo ai fini delle imposte dirette, sarà necessario che il contribuente effettui il pagamento di dette operazioni tramite carta di credito, carta di debito (bancomat), carte prepagate emesse da operatori

finanziari soggetti all'obbligo di comunicazione all'anagrafe tributaria ex art. 7 del DPR 605/73, o con qualsiasi altro strumento elettronico che ne permetta la tracciabilità.

### **Nuova nozione di Stabile Organizzazione nel settore digitale**

Come disciplinato dall'art. 162 TUIR, per Stabile Organizzazione (SO) si intende la sede fissa di affari situata nel territorio dello Stato, per mezzo della quale un soggetto non residente esercita, in tutto o in parte, la propria attività economica.

Questa nozione di SO ha sempre trovato dei limiti sostanziali in determinate circostanze, specialmente nel settore digitale. Pertanto, il Legislatore, al fine di armonizzare la normativa con il contesto economico attuale in cui il commercio elettronico ha un impatto significativo, con la Legge di Bilancio 2018 è stato stabilito che si configura una fattispecie di SO anche in presenza di «una significativa e continuativa presenza economica nel territorio dello Stato, costruita in modo tale da non fare risultare una consistenza fisica nel territorio stesso».

Con tale disposizione, il Legislatore ha voluto marcare il concetto di prevalenza della sostanza sulla forma considerando il luogo dove si svolge l'attività economica e si produce ricchezza, ed abrogando il comma 5 dell'art. 162 TUIR che, al contrario, escludeva la presenza di una SO in assenza di elaboratori elettronici ed impianti ausiliari, finalizzati alla raccolta e trasmissioni di dati finalizzati alla vendita di beni e servizi (c.d. criterio del *server*). Tra le disposizioni antielusive introdotte dal Legislatore 2018 in materia di Stabile Organizzazione emerge la c.d. *Anti-fragmentation rule*, norma volta ad evitare che un soggetto estero non residente frazioni la propria attività economica al fine di non far emergere una SO nel territorio dello Stato.

### **Introduzione della Web Tax in ambito di transazioni doganali**

Le prestazioni di servizi effettuate tramite mezzi elettronici saranno soggette alla c.d. *Web Tax*, consistente nella tassazione in misura pari al 3% sul valore della singola transazione al netto dell'IVA. L'imposta viene trattenuta dal committente al momento del pagamento, il

quale avrà a sua volta l'onere di versarla entro il 16 del mese successivo a quando è stato effettuato il pagamento.

Il tributo si applica ad operatori economici, residenti e non residenti nel territorio dello Stato, che effettuano prestazioni tramite mezzi elettronici per un numero eccedente le 3.000 unità nell'anno solare. Inoltre, affinché il tributo trovi applicazione, è necessario che dette prestazioni vengano effettuate nei confronti di:

- sostituti d'imposta residenti ex art. 23 DPR 600/73;
- Stabili Organizzazioni di soggetti non residenti e localizzate sul territorio dello Stato

La tipologia di operazioni assoggettate alla *Web Tax* sarà individuata da un apposito Decreto Ministeriale del MEF, da emanare entro il 30.04.2018, e l'applicazione del tributo decorrerà dallo 01.01.2019.

#### Profili di esclusione

Sono escluse dallo spettro applicativo della norma le operazioni poste in essere con privati consumatori ed i regimi agevolati previsti dall'art. 1, comma 54, della Legge 190/2016 (c.d. regime forfettario) e dall'art. 27 del DL 98/2011 (c.d. regime di vantaggio per l'imprenditoria giovanile).

### **Nuova disciplina fiscale dei redditi di capitale e dei redditi diversi di natura finanziaria**

Il Legislatore del 2018 estende il regime proprio delle partecipazioni non qualificate a quelle qualificate. Infatti è prevista l'esclusione dal reddito complessivo dei redditi di capitale (dividendi) e dei redditi diversi di natura finanziaria (plusvalenze), percepiti da soggetti non imprenditori, ed applicando un'imposta fissa del 26%

#### Dividendi

Con la modifica dell'art. 47, comma 1, TUIR, a partire dal 01.01.2018, i dividendi percepiti da persone fisiche non titolari di reddito d'impresa verranno assoggettati ad una ritenuta a titolo d'imposta nella misura del 26% da parte della società erogante..

Rimane invariato il regime dei dividendi percepiti dai seguenti soggetti:

- imprenditori individuali e società di persone;

- società di capitali;
- enti non commerciali

Il nuovo regime fiscale è previsto per i dividendi percepiti dal 01.01.2018. Tuttavia è previsto un regime transitorio secondo cui gli “utili qualificati” maturati fino al 31.12.2017 la cui distribuzione è deliberata fino al 31.12.2022 saranno assoggettati alle regole previgenti<sup>1</sup>. Per gli “utili qualificati” maturati a partire dal 1.1.2018 si applicherà la nuova tassazione.

### Plusvalenze

La tassazione mediante imposta sostitutiva del 26% é estesa anche ai redditi diversi di natura finanziaria generati dalla cessione di partecipazioni qualificate a partire dal 1.1.2019 da parte di soggetti non imprenditori..

Per effetto delle predette modifiche vi sarà la possibilità di compensare plusvalenze qualificate con minusvalenze non qualificate (e viceversa).

Come per i dividendi, rimane invariata la disciplina previgente valida per:

- imprenditori individuali e società di persone;
- società di capitali.

A differenza di quando previsto per i dividendi, il nuovo regime delle plusvalenze qualificate opererà dal 01.01.2019 senza che sia previsto alcun regime transitorio.

## **Utili provenienti da soggetti a fiscalità privilegiata e percepiti da soggetti IRES**

I soggetti IRES che “rimpatrieranno” utili da società residenti in Paesi a fiscalità privilegiata avranno la possibilità di tassare detti redditi nella misura del 50%, a condizione che sia dimostrato, anche tramite interpello, l’effettivo svolgimento da parte della partecipata black list di un’attività economica principale nel mercato dello Stato o territorio di insediamento. Nella previgente normativa tale condizione consentiva esclusivamente l’esonero dall’applicazione delle norme in materia di *Controlled Foreign Companies* ma non l’esclusione

---

<sup>1</sup> i.e. I dividendi concorrono alla formazione del reddito imponibile IRPEF del percipiente nella misura del 40% se relativi a utili maturati fino al periodo d’imposta 2007, 49,72% se relativi a utili maturati dal periodo d’imposta 2008 fino al periodo d’imposta 2016 e 58,14% se relativi a utili maturati nell’periodo d’imposta 2017.

del dividendo da tassazione integrale in Italia. Non viene modificata la possibilità, già prevista nel precedente regime di tassazione, di dedurre dalle imposte italiane le imposte eventualmente corrisposte all'estero dalla società partecipata che distribuisce i dividendi fino, ovviamente, a concorrenza dell'importo del dividendo imponibile in Italia (50%).

Viene, inoltre, chiarito che i dividendi distribuiti da società residenti in Paesi a regime fiscale privilegiato – divenuti tali a seguito delle novità legislative introdotte nel 2014 - maturati in periodi d'imposta in cui tale Paese era white list concorrono a tassazione in Italia nei limiti del 5%. Si presumono distribuiti in via prioritaria i dividendi relativi a utili maturati quando il Paese era white list.

### **Modifiche nella disciplina di terminazione del ROL**

Il Risultato Operativo Lordo (ROL), la cui determinazione risulta essere indispensabile al fine della deduzione degli interessi passivi, dovrà escludere i dividendi incassati relativi a partecipazioni detenute in società non residenti che risultino controllate ai sensi dell'art. 2359, comma 1, n. 1 C.C..

### **Cessione delle partecipazioni ai dipendenti**

In merito ai criteri di determinazione dei c.d. *capital gain* derivanti dalla cessione di azioni ricevute dai dipendenti a seguito della conversione di premi di risultato e delle somme erogate in forma di partecipazione agli utili, viene previsto che il costo o il valore di acquisto, rilevante ai fini dell'art. 68, comma 6, del TUIR, sia pari al valore delle azioni ricevute dal dipendente a seguito della stessa conversione.

In tale sede, dunque, la plusvalenza imponibile è costituita dalla differenza tra:

- il corrispettivo percepito;
- il valore delle azioni ricevute dal dipendente a seguito della conversione, ancorché quest'ultimo valore non abbia, di fatto, concorso a formare il reddito in capo allo stesso dipendente.



## **Rivalutazione del costo fiscale per terreni e partecipazioni non quotate**

Viene rinnovata la possibilità di rivalutare il costo fiscale dei terreni e delle partecipazioni non quotate detenute al di fuori del regime d'impresa.

Pertanto, sarà possibile per persone fisiche, società semplici ed enti non commerciali rivalutare il costo fiscale delle partecipazioni non quotate e dei terreni, agricoli o edificabili, detenuti alla data del 01.01.2018 al di fuori del regime d'impresa, avendo così la possibilità di affrancare le plusvalenze conseguite in occasione di cessione a titolo oneroso di detti beni.

Al fine di fruire di detta agevolazione, sarà necessario che entro il 30.06.2018:

- un professionista abilitato effettui una perizia di stima che faccia emergere il valore economico da affrancare per detti beni alla data del 1.1.2018;
- il contribuente versi un'imposta sostitutiva pari all'8% dell'intero valore rivalutato in unica soluzione, ovvero in tre rate annuali di pari importo (con scadenze 30.06.2018, 30.06.2019 e 30.06.2020) con l'applicazione del 3% a titolo di interesse sulle ultime due rate.

## **Detrazione IRPEF per i canoni di locazione pagati dagli studenti universitari fuori sede**

Il Legislatore 2018 introduce la possibilità di detrarre ai fini IRPEF i canoni pagati dai c.d. studenti fuori sede, nella misura del 19% della spesa sostenuta.

La definizione di studente fuori sede è contenuta nell'art. 15, comma 1, lettera i-sexies, del TUIR, che definisce tali:

- gli studenti che risiedono in zone montane o disagiate che distano almeno a 50 chilometri dall'università;
- gli studenti la cui Università risulti ubicata in una provincia diversa da quella di loro residenza.

I canoni di locazione pagati sono detraibili fino all'importo di Euro 2.633,00 annui.

## **Indici Sintetici di Affidabilità fiscale**

L'applicazione degli Indici di Affidabilità fiscale (ISA) è stata posticipata al periodo d'imposta 2018 (Modello Redditi 2019). Pertanto, ai fini delle imposte sui redditi, per il periodo d'imposta 2017 (Modello Redditi 2018) troveranno ancora applicazione gli studi di settore.

## **Controllo preventivo delle compensazioni**

L'Agenzia delle Entrate avrà la possibilità di sospendere i pagamenti delle deleghe F24 in cui sono previste compensazioni di crediti fiscali, al fine di verificare eventuali profili di rischio legate a crediti fiscali inesatti o inesistenti. Ove, all'esito del controllo, il credito risulti correttamente utilizzato, il pagamento si dà per eseguito, fatto che comunque si verifica con lo spirare dei 30 giorni dalla trasmissione della delega in assenza di blocco. Le modalità di attuazione della norma saranno disciplinate da un provvedimento dell'Agenzia delle Entrate.

## **Blocco dei pagamenti da parte della Pubblica Amministrazione e delle società pubbliche**

Dal 01.03.2018, le Pubbliche Amministrazioni e le società partecipate interamente dallo Stato, prima di procedere al pagamento di somme superiori ad Euro 10.000,00, dovranno interpellare l'Agenzia delle Entrate-Riscossione al fine di verificare se il beneficiario del pagamento risulti moroso in relazione ad una o più cartelle di pagamento.

Nell'ambito della suddetta procedura, la Pubblica Amministrazione, se riceve apposita comunicazione dall'Agente della Riscossione, sospende il pagamento delle somme:

- fino a concorrenza dell'ammontare del debito iscritto a ruolo;
- per i 30 giorni successivi a quello della comunicazione stessa.

Decorsi 30 giorni senza che l'Agente della Riscossione abbia notificato l'ordine di pagamento, la Pubblica Amministrazione provvede al versamento delle somme dovute al proprio creditore.

## **Bonus Renzi: incremento della somma reddituale per il 2018**

La soglia di reddito complessivo IRPEF per beneficiare dell'agevolazione fiscale prevista dall'art. 14, comma 1-bis, del TUIR (c.d. Bonus Renzi), destinata ai titolari di reddito di lavoro dipendente, viene incrementata fino ad Euro 24.600,00. Il bonus rimarrà invariato nella misura fissa di Euro 960,00 annui (Euro 80,00 in caso di ripartizione in 12 mensilità).

Viene innalzato anche il limite per fruire del Bonus in misura progressivamente ridotta ad Euro 26.600,00 (in precedenza Euro 26.000,00).

Come nella disciplina previgente, qualora il reddito complessivo del lavoratore superasse il limite di Euro 24.600,00 ma non quello di Euro 26.600,00, sarà comunque possibile fruire dell'agevolazione ma in misura progressivamente ridotta.

La nuova disciplina potrà essere applicata per i redditi corrisposti dal 01.01.2018.

### **Permanenza del lavoratore in azienda**

Al fine di calcolare la consistenza del Bonus fruibile, sarà necessario tenere presente il periodo di lavoro effettivamente svolto durante l'anno all'interno dell'impresa.

## **Abbonamento per il trasporto pubblico**

La Legge di Bilancio 2018 ha introdotto modifiche per il trattamento fiscale degli abbonamenti per il trasporto pubblico

- se erogati come benefit ai dipendenti.
- se acquistati da privati consumatori per uso personale.

### **Benefit ai dipendenti**

Per effetto della nuova lett. d-bis) dell'art. 51 co. 2 TUIR, le somme dedicate all'acquisto di abbonamenti per il trasporto pubblico locale, regionale e interregionale sono escluse dal reddito di lavoro dipendente quando il datore di lavoro:

- acquista volontariamente o in conformità a disposizioni di accordo, di regolamento aziendale o di contratto, gli abbonamenti ai servizi di trasporto pubblico del dipendente e dei familiari fiscalmente a carico;

- eroga o rimborsa alla generalità o a categorie di dipendenti le somme per l'acquisto degli abbonamenti.

#### Uso personale

A decorrere dall'1.1.2018, sono detraibili nella misura del 19% le spese sostenute per l'acquisto degli abbonamenti al servizio di trasporto pubblico locale, regionale e interregionale (nuova lett. i-decies dell'art. 15 co. 1 del TUIR). Le suddette spese sono detraibili per un importo non superiore a 250,00 euro, anche qualora siano state sostenute nell'interesse dei familiari fiscalmente a carico..

### **Determinazione del reddito di lavoro dipendente per il personale estero**

Ai sensi dell'art. 51, comma 8, del TUIR, gli assegni di sede e le indennità percepite per i servizi prestati all'estero da parte del personale delle rappresentanze diplomatiche, dei consolati, degli istituti di cultura e delle scuole statali all'estero costituiscono reddito di lavoro dipendente nella misura del 50% della retribuzione percepita, anche ai fini della determinazione dei contributi previdenziali, per tutti i lavoratori con contratti regolati sia dalla legge italiana che da quella estera.

Tuttavia, dal 01.04.2018, i contributi previdenziali saranno calcolati sulla base dell'intera retribuzione.

### **Nuova Sabatini (proroga)**

Viene rifinanziata la misura di cui all'art. 2 del D.L. 69/2013 (c.d. "nuova Sabatini), l'agevolazione prevista dal Ministero dello Sviluppo Economico con l'obiettivo di facilitare l'accesso al credito delle imprese e accrescere la competitività del sistema produttivo del Paese, per un valore di 330 milioni di euro nel periodo 2018-2023.

La misura sostiene gli investimenti per acquistare o acquisire in leasing macchinari, attrezzature, impianti, beni strumentali ad uso produttivo e hardware, nonché software e tecnologie digitali.

Possono beneficiare dell'agevolazione le micro, piccole e medie imprese (PMI) che alla data di presentazione della domanda:

- sono regolarmente costituite e iscritte nel Registro delle imprese o nel Registro delle imprese di pesca;
- sono nel pieno e libero esercizio dei propri diritti, non sono in liquidazione volontaria o sottoposte a procedure concorsuali;
- non rientrano tra i soggetti che hanno ricevuto e, successivamente, non rimborsato o depositato in un conto bloccato, gli aiuti considerati illegali o incompatibili dalla Commissione Europea;
- non si trovano in condizioni tali da risultare imprese in difficoltà;
- hanno sede in uno Stato Membro purché provvedano all'apertura di una sede operativa in Italia entro il termine previsto per l'ultimazione dell'investimento.

Inoltre, il termine per la concessione dei finanziamenti di cui all'art. 1 co. 52 della L. 232/2016 é prorogato dal 31.12.2018 fino alla data dell'avvenuto esaurimento delle risorse disponibili, da comunicarsi con avviso pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale.

### **Credito d'imposta per la quotazione in Borsa delle PMI**

Per le Piccole e Media Imprese (PMI) che decidono di quotarsi in Borsa e di attingere al mercato dei capitali verrà riconosciuto un credito d'imposta.

I soggetti beneficiari dell'agevolazione sono tutte le PMI che dal 01.01.2018 iniziano una procedura di ammissione alla quotazione in un mercato regolamentato o in sistemi multilaterali di negoziazione di uno Stato membro dell'Unione europea o dello Spazio Economico Europeo (SEE).

L'agevolazione è riconosciuta a tali soggetti solo nel caso di ottenimento dell'ammissione alla quotazione.

Sono oggetto dell'agevolazione i costi relativi alla consulenza per l'ammissione alla quotazione delle PMI e sostenuti fino al 31.12.2020.

Il credito d'imposta é:

- pari al 50% dei costi di consulenza sostenuti per l'ammissione alla quotazione.

- riconosciuto fino ad un massimo di 500.000,00 euro.

Le disposizioni attuative dell'agevolazione saranno definite con un apposito decreto ministeriale.

### **Novità in materia di imposta di registro**

Vengono modificati gli artt. 20 e 53-bis del DPR 131/86, allo scopo di evitare l'utilizzo in funzione antielusiva dell'art. 20 del DPR 131/86 e di chiarire espressamente l'applicabilità dell'art. 10-bis della L. 212/2000 (norma antiabuso generale) anche nell'ambito dell'imposta di registro.

In particolare:

- l'art. 20 del DPR 131/86, come risultante dopo le modifiche della legge di bilancio 2018, precisa che l'atto portato alla registrazione deve essere interpretato (e quindi, tassato, ai fini dell'imposta di registro) sulla base dei soli elementi desumibili dall'atto medesimo, senza tenere conto di atti collegati o elementi extra-testuali;
- viene integrato l'art. 53-bis del DPR 131/86 inserendo il rinvio all'art. 10-bis della L. 212/2000.

In applicazione delle nuove norme, non sarà più possibile per l'Agenzia delle Entrate riquilibrare gli atti di conferimento di immobili o di aziende, seguiti da cessione di quote, in atti di cessione di azienda o di immobili, se non ricorrendo, ove ve ne siano i presupposti, all'applicazione della disciplina dell'abuso del diritto di cui all'art. 10-bis della L. 212/2000.

Sussistono, tuttavia, dubbi in merito alla portata retroattiva delle suddette novità, dal momento che le modifiche normative non sono state qualificate espressamente come norme interpretative.

### **Maggiorazione del diritto camerale annuale**

Le Camere di Commercio possono disporre l'incremento, fino al 50%, del diritto camerale annuale, quale misura di riequilibrio finanziario.

La maggiorazione presuppone:

- la sussistenza di una situazione di squilibrio strutturale della CCIAA in grado di provocare il dissesto finanziario;
- l'elaborazione di un programma pluriennale di riequilibrio finanziario, condiviso con la Regione, nell'ambito del quale può essere previsto, tra le diverse misure di risanamento, l'incremento del diritto camerale;
- l'autorizzazione del Ministero dello Sviluppo economico, previa verifica dell'idoneità del predetto programma.

### **Nuova rottamazione dei ruoli emessi entro il 30.09.2017**

L'articolo 1 D.L. 148/2017, c.d. collegato alla Legge di Bilancio 2018, ripropone una nuova versione della rottamazione delle cartelle di pagamento, dopo quella introdotta dall'articolo 6 D.L. 193/2016.

Sotto il profilo sostanziale, la citata disposizione normativa non si limita a un mero aggiornamento temporale delle disposizioni contenute nell'articolo 6 D.L. 193/2016, bensì aggiorna e modifica sia l'ambito applicativo sia quello procedurale della definizione agevolata dei carichi fiscali.

La nuova formulazione di fatto ripristina la possibilità di rottamare tutti i ruoli affidati all'Agente della riscossione rispettivamente:

- dal 1.1.2000 al 31.12.2016 (nella prima versione erano esclusi);
- dal 01.01.2017 al 30.09.2017.

In particolare, sono definibili i ruoli affidati all'Agente della riscossione nel periodo intercorrente tra il 1.1.2000 e il 31.12.2016:

- per i quali è stata presentata l'istanza di definizione, ex articolo 6 D.L. 193/2016, ma non sono state rispettate le scadenze previste per il pagamento delle rate dei mesi di luglio e settembre 2017;
- per i quali è stata presentata l'istanza di definizione, ex articolo 6 D.L. 193/2016, ma non è stata accolta dall'Agente della riscossione;
- per i quali non è mai stata presentata alcuna istanza di definizione.

Con riferimento alla prima ipotesi, di fatto, secondo quanto stabilito dall'articolo 1 D.L. 148/2017 si determina una sorta di "remissione in bonis" a favore del contribuente "ritardatario" per le rate riferite alla prima rottamazione (luglio e settembre 2017) a condizione che il contribuente abbia proceduto al pagamento delle stesse entro il termine del 07.12.2017 (inizialmente 30.11.2017). Pertanto, se il contribuente ha già pagato, seppur in ritardo, la "prima" definizione agevolata è ancora valida.

Per quanto riguarda la seconda fattispecie – domanda di definizione agevolata respinta – si ricorda che il comma 13-quater D.L. 193/2016 prevedeva che erano esclusi dalla definizione (prima versione della rottamazione) i soggetti che non avevano provveduto ad effettuare tutti i versamenti delle rateizzazioni ex articolo 19 D.P.R. 600/1973 scadenti nel periodo 01.10.2016 – 31.12.2016. Ora, invece, in presenza di carichi compresi in piani di dilazione al 24.10.2016, per i quali il debitore non ha effettuato il versamento delle rate scadute al 31 dicembre 2016, con relativa esclusione dalla definizione agevolata, è possibile la nuova ammissione alla stessa purché:

1. entro il 31.12.2017 sia presentata istanza di adesione utilizzando l'apposito Modello DA-R;
2. entro il 31.5.2018 siano versate, in un'unica soluzione, le rate scadute e non pagate. In caso di mancato, insufficiente o tardivo pagamento si determina "l'improcedibilità dell'istanza";
3. siano pagate in un massimo di 3 rate (con scadenza settembre, ottobre e novembre 2018):
4. le somme affidate all'Agente della riscossione a titolo di capitale e interessi;
5. le somme maturate a favore dell'Agente della riscossione a titolo di aggio/rimborso delle spese per procedure esecutive/notifica della cartella di pagamento;
6. nonché, a decorrere dal 01.08.2017, gli interessi ex articolo 21, comma 1, DPR 602/1973, ammontanti al 4,5%.

Oltre alle ipotesi di cui sopra, come accennato, viene ripristinata la possibilità di definizione agevolata anche per i ruoli affidati all'Agente della riscossione dal 1.1.2000 al 31.12.2016 per i quali non è mai stata presentata un'istanza di rottamazione.



In conclusione, a seguito delle modifiche apportate al D.L. 148/2017 la rottamazione può riguardare tutti i ruoli affidati dall'1° gennaio 2000 al 30 settembre 2017.

## **Disposizioni in materia di tributi locali**

La Legge di Stabilità 2018 contiene diverse disposizioni anche in tema di tributi locali, di seguito una breve trattazione delle principali.

### Sospensione degli aumenti dei tributi locali

Oltre che per gli anni 2016 e 2017, è sospesa anche per l'anno 2018 l'efficacia delle leggi regionali e delle deliberazioni comunali per la parte in cui prevedono aumenti di tributi e delle addizionali attribuite alle Regioni e agli enti locali, rispetto ai livelli di aliquote applicabili per l'anno 2015.

### Maggiorazione TASI

In deroga al suddetto "blocco", i Comuni che per gli anni 2016 e 2017 hanno confermato la maggiorazione TASI nella stessa misura applicata per l'anno 2015 (che può arrivare fino allo 0,8 per mille) possono continuare ad applicarla anche per l'anno 2018 con espressa deliberazione del Consiglio comunale.

### Modalità di determinazione della TARI per il 2018

Viene prorogata anche per l'anno 2018 (come per gli anni 2014-2017) la modalità di commisurazione della tassa sui rifiuti (TARI) da parte dei Comuni 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 (c.d. "metodo normalizzato", nel rispetto del principio "chi inquina paga", sancito dall'art. 14 della direttiva 2008/98/CE).

## **Ulteriori novità**

### Credito d'imposta per investimenti nel Mezzogiorno

Il Legislatore 2018 ha previsto lo stanziamento di nuove risorse finalizzate alla crescita delle Regioni del Mezzogiorno, consistenti nella concessione di un credito d'imposta da utilizzare per i beni strumentali acquistati in dette regioni durante il biennio 2018/2019.

### Imposta sui Redditi d'Impresa (IRI)

Il regime d'imposta su Reddito d'Impresa (c.d. IRI) decorre dal 01.01.2018.

### Limite reddituale dei familiari fiscalmente a carico

Il Legislatore 2018, a decorrere dal periodo d'imposta 2019, ha innalzato la soglia di reddito per il riconoscimento dei familiari a carico ad Euro 4.000,00 (rispetto ai precedenti Euro 2.840,51), in relazione ai figli con età non superiore a 24 anni.

### Cedolare secca

Il regime della cedolare secca, valido per i contratti di locazione a canone concordato, viene prorogato per gli anni 2018 e 2019 e consente di applicare un'imposta sostitutiva del 10% per i canoni concordati, nonché il 21% per i canoni liberi.

### Imposta di bollo

Per effetto delle modifiche alla disciplina dell'imposta di bollo sulle copie degli assegni elettronici, sono esenti da imposta le copie, dichiarate conformi all'originale informatico, degli assegni presentati al pagamento in forma elettronica per i quali è stato attestato il mancato pagamento nonché la relativa documentazione.

\* \* \*

Restiamo a Vostra disposizione per eventuali chiarimenti e approfondimenti.