

Oggetto: Legge di Bilancio 2018 – Principali novità fiscali

La Legge di Bilancio 2018 (Legge 27 dicembre 2017, n. 205, approvata al Senato il 23 dicembre 2017 e pubblicata sulla G.U. 302 in data 29 dicembre 2017) prevede talune novità in ambito fiscale, di cui riportiamo un quadro di sintesi. L'entrata in vigore delle seguenti modifiche fiscali è, in via generale, il giorno 01 gennaio 2018.

Sommario

1. Compensazioni a rischio.....	2
2. Proroga della rivalutazione delle partecipazioni.....	2
3. Proroga della rivalutazione dei terreni.....	4
4. Fiscalità finanziaria – dividendi e plusvalenze	4
5. Rendita Integrativa Temporanea Anticipata (RITA).....	6
6. Proventi da piattaforme di P2P lending.....	7
7. Obbligo di fatturazione elettronica.....	7
8. Novità sul Gruppo IVA.....	12
9. Deducibilità integrale IRAP del costo dei lavoratori stagionali per il 2018.....	13
10. Proroga di “super” e “iper” ammortamento.....	14
11. PIR (Piani Individuali di Risparmio).....	16
12. Acquisto carburante	16
13. Esclusione dal reddito di lavoro dipendente degli abbonamenti per il trasporto pubblico.....	17

1. Compensazioni a rischio.

È stata nuovamente modificata la normativa relativa alle compensazioni in F24, già precedentemente oggetto di modifica con la il D.L. n. 50/2017.

In merito alle precedenti modifiche, ricordiamo brevemente che:

- le compensazioni orizzontali con utilizzo di crediti IVA, IRES e IRAP, imposte dirette e ritenute alla fonte, di importo superiore a euro 5.000, necessitano del visto di conformità, o, in alternativa, della sottoscrizione da parte dei soggetti che esercitano il controllo contabile;
- i modelli F24 che riportano compensazioni con crediti derivanti da qualsiasi imposta sui redditi o addizionale, ritenuta alla fonte, imposta sostitutiva sul reddito, Irap e crediti d'imposta di cui al quadro RU (escluso il bonus Renzi) della dichiarazione dei redditi, relativi a soggetti titolari di partita IVA, devono necessariamente essere presentati tramite i canali Entratel o Fisconline (non è quindi possibile utilizzare l'home banking). Tale obbligo vale anche in capo ai soggetti persone fisiche non titolari di partita IVA, nel solo caso in cui l'F24 sia a saldo zero.

A partire dal 01 gennaio 2018, le novità introdotte dalla legge di bilancio 2018 inaspriscono ulteriormente i controlli sull'utilizzo dei crediti in F24; infatti l'Agenzia delle Entrate può sospendere fino a 30 giorni l'esecuzione degli F24 con compensazioni che presentano profili di rischio, al fine di effettuare gli opportuni controlli.

Se l'esito dei controlli è positivo, oppure trascorsi i 30 giorni dalla presentazione della delega di pagamento, la delega viene eseguita, con validità dalla data della presentazione della stessa. In pratica vale il principio del silenzio assenso.

In caso contrario l'F24 non viene considerato pagato e i versamenti e le compensazioni non eseguiti.

2. Proroga della rivalutazione delle partecipazioni.

La legge di bilancio 2018 ha riaperto la possibilità di rideterminare il valore fiscalmente riconosciuto delle partecipazioni non quotate.

L'agevolazione, inizialmente prevista dall'art 5 della L. n. 448/2001, riguarda i seguenti contribuenti:

- Persone fisiche, per operazioni non rientranti nell'esercizio dell'attività;
- Società semplici e soggetti equiparati;
- Enti non commerciali, per operazioni non rientranti nell'esercizio di impresa;
- Soggetti non residenti per plusvalenze relative alla vendita di partecipazioni in società residenti in Italia, salvo quanto previsto dalle convenzioni contro le doppie imposizioni che ne escludano l'imponibilità in Italia.

Per potersi avvalere della riapertura in esame è necessario che le partecipazioni siano detenute alla data del 01/01/2018.

La procedura si concretizza tramite due fasi principali:

- Redazione e giuramento di un'apposita perizia di stima entro il 30/06/2018;
- Pagamento in autoliquidazione dell'imposta sostitutiva pari all'8% dell'intero valore risultante dalla perizia entro il giorno 30/06/2018, oppure in tre rate scadenti il 30/06/2018, il 01/07/2019 e il 30/06/2020. Alla seconda e terza rata si applicano gli interessi del 3% annui.

Il perfezionamento della procedura si ha con il pagamento dell'unica rata, o della prima rata in caso di pagamento rateale. In caso di pagamento insufficiente delle rate successive alla prima (il mancato pagamento della prima fa perdere ogni diritto), l'operazione si considererà perfezionata solo parzialmente, in proporzione all'imposta sostitutiva versata. Di conseguenza il valore fiscalmente riconosciuto sarà rideterminato in base all'imposta pagata.

Nel caso di pagamento della prima rata e omesso versamento delle rate successive, gli importi ancora dovuti sono iscritti a ruolo. Il contribuente può comunque avvalersi dell'istituto del ravvedimento operoso per la parte non versata delle rate successive alla prima, sempreché la violazione non sia già stata contestata né siano iniziate attività di accertamento delle quali il contribuente abbia avuto formale conoscenza.

In caso di successiva cessione delle partecipazioni rivalutate, qualora il valore di perizia sia superiore al prezzo di cessione, la minusvalenza non ha rilevanza fiscale per il contribuente.

3. Proroga della rivalutazione dei terreni.

E' inoltre riaperta la possibilità di rideterminare il valore fiscalmente riconosciuto dei terreni.

L'agevolazione, inizialmente prevista dall'art 7 della L. n. 448/2001, riguarda i seguenti contribuenti:

- Persone fisiche, per operazioni non rientranti nell'esercizio dell'attività;
- Società semplici e soggetti equiparati;
- Enti non commerciali, per operazioni non rientranti nell'esercizio di impresa;
- Soggetti non residenti per plusvalenze relative alla vendita di terreni in Italia, salvo quanto previsto dalle convenzioni contro le doppie imposizioni che ne escludano l'imponibilità in Italia.

I terreni rilevanti sono solo quelli non rientranti nell'esercizio dell'attività di impresa commerciale (possono quindi usufruire dell'agevolazione gli imprenditori agricoli).

Possono essere rivalutati i terreni detenuti alla data del 01/01/2018, tramite:

- Piena proprietà;
- Usufrutto;
- Diritto di superficie;
- Enfiteusi;
- Cubatura.

La procedura si concretizza mediante le fasi già descritte al paragrafo precedente per la rivalutazione delle partecipazioni.

In caso di successiva cessione del terreno rivalutato, qualora il valore di perizia sia superiore al prezzo di cessione, gli effetti della rivalutazione sono disconosciuti e la plusvalenza si computa assumendo il costo fiscale anteriore alla rivalutazione. Per evitare ciò il contribuente può far redigere una nuova perizia del valore del terreno al 01/01/2018 indicante il valore inferiore rispetto alla precedente perizia.

4. Fiscalità finanziaria – dividendi e plusvalenze

Viene riformato il regime dei redditi di capitale e dei redditi diversi di natura finanziaria, prevedendo anche per le componenti che derivano dal possesso, o dal realizzo, di partecipazioni qualificate l'esclusione dal reddito complessivo e la tassazione nella misura del 26%.

Dividendi

A seguito delle modifiche apportate all'art. 47 co. 1 del TUIR e all'art. 27 co. 1 del DPR 600/73, anche i dividendi derivanti dal possesso di partecipazioni qualificate percepiti da persone fisiche non imprenditori, in precedenza assoggettati alle aliquote marginali IRPEF nel limite del 40%, del 49,72% o del 58,14%, sono assoggettati a ritenuta a titolo d'imposta del 26%.

Rimane, invece, invariato il regime fiscale dei dividendi percepiti:

- dagli imprenditori individuali e dalle società di persone;
- dalle società di capitali;
- dagli enti non commerciali.

Plusvalenze

Anche per le plusvalenze derivanti dalla cessione di partecipazioni qualificate realizzate dalle persone fisiche non imprenditori è stata prevista, con un'apposita modifica all'art. 5 del DLgs. 21.11.97 n. 461, l'imposizione sostitutiva del 26%, in luogo della tassazione con le aliquote progressive IRPEF su una parte della plusvalenza realizzata (49,72% per le plusvalenze realizzate sino al 31.12.2017; 58,14% per le plusvalenze realizzate dall'1.1.2018). Analoghe modifiche sono state previste per i redditi realizzati nell'ambito dei regimi del risparmio amministrato e del risparmio gestito (artt. 6 e 7 del DLgs. 461/97).

Viene, inoltre, ammessa la compensazione tra plusvalenze "qualificate" e minusvalenze "non qualificate" (e viceversa), in precedenza esclusa.

Rimane invariato il regime fiscale delle plusvalenze su partecipazioni realizzate:

- dagli imprenditori individuali e dalle società di persone commerciali;
- dalle società di capitali.

Decorrenze e regimi transitori

Le nuove regole di tassazione dei dividendi trovano applicazione per i redditi percepiti dall'1.1.2018. È, però, prevista un'apposita disciplina transitoria per cui, per le distribuzioni di utili derivanti da partecipazioni qualificate deliberate tra

l'1.1.2018 e il 31.12.2022 e formatisi con utili prodotti sino all'esercizio in corso al 31.12.2017, la tassazione avviene secondo le regole previgenti (quindi, con le aliquote progressive IRPEF su una base imponibile del 40%, 49,72% o 58,14%). Le modifiche al regime delle plusvalenze trovano, invece, applicazione ai redditi diversi realizzati dall'1.1.2019.

Detassazione degli utili provenienti da soggetti a fiscalità privilegiata

Attraverso uno specifico intervento normativo che riguarda l'art. 89 co. 3 del TUIR, viene previsto che gli utili provenienti da soggetti a regime fiscale privilegiato:

- sono esclusi dalla formazione del reddito dell'ente ricevente per il 50% del loro ammontare;
- a condizione che sia dimostrato, anche a seguito di interpello, l'effettivo svolgimento di un'attività industriale o commerciale, come principale attività, nel mercato dello Stato o territorio di insediamento ex art. 167 co. 5 lett. a) del TUIR.

5. Rendita Integrativa Temporanea Anticipata (RITA).

Grazie alla legge di bilancio 2018, la RITA (Rendita Integrativa Temporanea Anticipata) è disciplinata dall'art. 11 del D.Lgs. n. 252/2005. La RITA rappresenta uno degli strumenti utilizzabili nell'ambito dell'anticipo pensionistico.

L'anticipo pensionistico consente di uscire dal mondo del lavoro fino a 3 anni prima rispetto all'età pensionabile prevista, per mezzo di un prestito erogato dalle banche che il lavoratore dovrà rimborsare sotto forma di prelievi sul vitalizio per un orizzonte di 20 anni.

I lavoratori che possono usufruire della RITA sono quelli che cessano l'attività lavorativa e:

- Maturino l'età anagrafica per la pensione di vecchiaia nel regime obbligatorio di appartenenza entro i 5 anni successivi;
- Abbiamo maturato, alla data di presentazione della domanda di accesso alla RITA, un requisito contributivo complessivo di almeno 20 anni nei regimi obbligatori di appartenenza;

- Risultino inoccupati per un periodo di tempo superiore a 24 mesi e maturino l'età anagrafica per la pensione di vecchiaia nel regime obbligatorio di appartenenza entro 10 anni successivi.

L'erogazione avviene dal momento della presentazione della domanda al raggiungimento dell'età anagrafica per la pensione di vecchiaia.

6. Proventi da piattaforme di P2P lending.

E' introdotta la lett. d-bis) nell'art 44, comma 1, del TUIR, nella quale sono ricompresi, tra i redditi di capitale, i proventi derivanti da prestiti erogati tramite piattaforme di prestiti per soggetti finanziatori non professionali, ovvero le cosiddette piattaforme di *P2P lending* o *crowdfunding lending*. Le piattaforme *P2P lending* sono piattaforme che permettono il prestito di denaro tra privati.

I gestori della piattaforma sono inoltre tenuti ad operare una ritenuta a titolo di imposta del 26% sugli interessi percepiti da persone fisiche.

7. Obbligo di fatturazione elettronica.

Ai sensi del comma 916 dell'art. 1 della legge di bilancio 2018, gli obblighi di fatturazione elettronica si applicano "*alle fatture emesse a partire dal 1° gennaio 2019*", per le operazioni effettuate tra soggetti residenti, stabiliti o identificati in Italia, sia in ambito B2B (business to business), sia in ambito B2C (business to consumer).

Sono pertanto assoggettati all'obbligo di fatturazione elettronica i soggetti passivi IVA di cui agli artt. 4 e 5 del D.P.R. n. 633/1972, purché si tratti di:

- Società ed enti stabiliti in Italia;
- Imprenditori, artisti e professionisti residenti in Italia;
- Stabili organizzazioni in Italia di soggetti esteri;
- Soggetti non residenti identificati ai fini IVA nel territorio dello Stato.

Risultano quindi esclusi dall'ambito soggettivo di applicazione della norma:

- I soggetti IVA non stabiliti e non identificati ai fini IVA in Italia;

- Per espressa previsione normativa¹, i soggetti che si avvalgono del regime di vantaggio di cui all'art. 27, co. 1 e 2, del D.L. n. 98/2011 ed i soggetti che si avvalgono del regime forfetario di cui all'art. 1, co. 54-89, della L. n. 190/2014.

Dal punto di vista oggettivo, l'emissione della fattura elettronica è obbligatoria per la generalità delle cessioni di beni (*ex art. 2 del D.P.R. n. 633/72*) e delle prestazioni di servizi (*ex art. 3 del D.P.R. n. 633/72*), nonché per le relative variazioni, effettuate tra soggetti residenti, stabiliti o identificati in Italia. La norma, infatti, fa riferimento genericamente alle operazioni effettuate fra “*soggetti residenti, stabiliti o identificati nel territorio dello Stato*”, senza specificare la qualifica di “soggetti passivi IVA”. Di conseguenza, si applica altresì alle operazioni effettuate nei confronti di privati consumatori residenti in Italia.

Per alcune specifiche attività, quali:

- la cessione di benzina o di gasolio destinati ad essere utilizzati come carburanti per motori; e
- le prestazioni rese da soggetti subappaltatori e subcontraenti della filiera delle imprese nel quadro di un contratto di appalto di lavori, servizi o forniture stipulato con un'amministrazione pubblica,

il comma 917 prescrive che le predette disposizioni si applichino già “*alle fatture emesse a partire dal 1° luglio 2018*”.

Per quanto concerne le modalità di trasmissione delle fatture elettroniche, i soggetti obbligati dovranno utilizzare obbligatoriamente il Sistema di Interscambio, ossia la piattaforma attualmente utilizzata per la fatturazione elettronica nei confronti delle Pubbliche Amministrazioni. Tali soggetti potranno scegliere se operare direttamente sul Sistema di Interscambio o, in alternativa, se avvalersi di intermediari per la trasmissione, ferme restando le responsabilità del soggetto che effettua l'operazione.

¹ Art. 1, comma 3, ultimo periodo, del D.Lgs. n. 127/2015.

Per le fatture elettroniche emesse nei confronti dei consumatori finali è previsto che il documento sia reso disponibile mediante i servizi telematici dell’Agenzia delle Entrate. In tal caso, una copia della fattura elettronica (o in formato analogico) sarà messa a disposizione da chi emette la fattura, con facoltà di rinuncia da parte del destinatario.

Le fatture elettroniche dovranno essere trasmesse nel formato di cui all’Allegato A del Decreto Interministeriale n. 55 del 03/04/2013, ferma restando la possibilità che, con decreto ministeriale, possano essere individuati ulteriori formati di fattura elettronica, basati su standard o norme riconosciuti nell’ambito dell’Unione Europea.

Sono previste modalità semplificate di conservazione, al fine di ridurre gli oneri a carico dei soggetti IVA, introdotte dal nuovo comma 6-bis dell’art. 1 del D.Lgs. n. 127/2015, secondo cui gli obblighi di conservazione elettronica di cui all’art. 3 del D.M. 17/06/2014 si intendono soddisfatti *“per tutte le fatture elettroniche nonché per tutti i documenti informatici trasmessi mediante il Sistema di Interscambio [...] e memorizzati dall’Agenzia delle Entrate”*. I tempi e le modalità di attuazione di tale disposizione dovranno essere stabiliti con apposito provvedimento del direttore dell’Agenzia delle Entrate, anche in relazione agli obblighi di comunicazione della conservazione elettronica e di esibizione dei documenti informatici previsti dall’art. 5 del predetto Decreto Ministeriale.

Ai sensi del nuovo art. 1, comma 6, del D.Lgs. n. 127/2015, in caso di emissione di una fattura con modalità diverse da quelle previste (ad esempio in formato cartaceo), la medesima si considera non emessa. Tale circostanza è equiparata alle ipotesi di omessa fatturazione, con applicazione delle sanzioni previste dall’art. 6 del D.Lgs. n. 471/1997.

Il cessionario o committente che ha operato la detrazione dell’IVA, per non incorrere nella sanzione di cui all’art. 6, comma 8, del D.Lgs. n. 471/1997 (pari al 100% dell’imposta, con un minimo di euro 250,00), deve adempiere agli obblighi documentali previsti avvalendosi del Sistema di Interscambio, ovvero:

- qualora non abbia ricevuto la fattura entro quattro mesi dalla data di effettuazione dell'operazione, deve presentare, entro il trentesimo giorno successivo, previo pagamento dell'imposta, un documento dal quale risultino le indicazioni della fattura omessa (o trasmessa con formato diverso da quello elettronico);
- qualora abbia ricevuto una fattura irregolare (intendendosi per tali quelle emesse con dati inesatti), deve presentare, entro il trentesimo giorno successivo alla registrazione effettuata, un documento integrativo, previo versamento della maggior imposta eventualmente dovuta.

L'introduzione del nuovo obbligo generalizzato di fatturazione elettronica assorbe l'obbligo di comunicazione dei dati delle fatture (la legge di bilancio 2018 ha previsto l'abrogazione dell'art. 21 del D.L. n. 78/2010, con medesima decorrenza).

Con riferimento alle operazioni di cessione di beni e di prestazione di servizi effettuate e ricevute verso e da soggetti non stabiliti nel territorio dello Stato, la legge di bilancio 2018 ha introdotto, all'art. 1 del D.Lgs. n. 127/2015, il nuovo comma 3-*bis*, che prevede un nuovo obbligo comunicativo avente ad oggetto i dati delle operazioni effettuate verso soggetti *“non stabiliti nel territorio dello Stato”*, ovvero ricevute da questi ultimi, *“salvo quelle per le quali è stata emessa una bolletta doganale e quelle per le quali siano state emesse o ricevute fatture elettroniche”*. L'obbligo di comunicazione dei dati delle operazioni con soggetti non stabiliti in Italia troverà applicazione a partire dal 1° gennaio 2019.

Nell'ambito della predetta comunicazione, dovranno essere trasmessi i dati delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi, effettuati nei confronti di soggetti non stabiliti in Italia e ricevuti dai medesimi soggetti.

Non sono oggetto di comunicazione:

- I dati delle bollette doganali ricevute;
- I dati delle fatture eventualmente emesse o ricevute in formato elettronico mediante il Sistema di Interscambio.

I dati delle operazioni transfrontaliere dovranno essere trasmessi in via telematica entro l'ultimo giorno del mese successivo a quello della data del documento

emesso, ovvero a quello della data di ricezione del documento di acquisto, secondo le modalità previste da un apposito Provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate.

In caso di omessa o errata comunicazione, si applicherà la sanzione amministrativa, prevista dal nuovo comma *2-quater* dell'art. 11 del D.Lgs. n. 471/97, pari ad euro 2,00 per ciascuna fattura omessa o errata, entro il limite massimo di euro 1.000,00 per ciascun trimestre, ridotta alla metà, entro il limite massimo di 500,00 euro, se la comunicazione è effettuata entro i quindici giorni successivi alla scadenza, ovvero se, nel medesimo termine, è effettuata la trasmissione corretta dei dati.

L'art. 3, comma 1, lett. d), del D.Lgs. n. 127/2015, nel testo attualmente in vigore, prevede la riduzione di due anni dei termini per l'accertamento ai fini delle imposte sui redditi e dell'IVA e per i soggetti passivi IVA che hanno esercitato l'opzione per la trasmissione dei dati delle fatture, ai sensi dell'art. 1, comma 3, del medesimo decreto e, allo stesso tempo, garantiscono la tracciabilità di tutti i pagamenti, ricevuti ed effettuati, di importo superiore a 30,00 euro, secondo le modalità definite dal D.M. 04/08/2016².

In previsione dell'introduzione dell'obbligo generalizzato di fatturazione elettronica a partire dal 1° gennaio 2019, con la conseguente abolizione del regime opzionale di trasmissione dei dati delle fatture, la legge di bilancio 2018 estende la possibilità di usufruire della riduzione di due anni dei termini di accertamento alla generalità dei soggetti passivi IVA di cui all'art. 1 del D.Lgs. n. 127/2015 modificato, a condizione che i medesimi soggetti garantiscano la tracciabilità dei pagamenti ricevuti ed effettuati nei modi stabiliti con decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze. La soglia di riferimento per la tracciabilità dei pagamenti è stata innalzata da euro 30,00 a euro 500,00.

Tale agevolazione non si applica ai soggetti che svolgono attività di commercio al minuto o assimilate, *ex art. 22 del D.P.R. n. 633/1972*, a meno che gli stessi

² I pagamenti devono essere effettuati mediante bonifico bancario o postale, carta di debito o carta di credito, ovvero assegno bancario, circolare o postale recante la clausola di non trasferibilità. L'esistenza dei presupposti per usufruire dell'agevolazione deve essere comunicata, con riguardo a ciascun periodo d'imposta, nella relativa dichiarazione annuale ai fini delle imposte sui redditi.

abbiano optato per la trasmissione dei dati dei corrispettivi giornalieri di cui all'art. 2, comma 1, del D.Lgs. n. 127/2015.

8. Novità sul Gruppo IVA.

La legge di bilancio 2018 ha introdotto, nell'art. 70-*quinquies* del D.P.R. n. 600/1973, i commi da 4-*bis* a 4-*sexies*, in modo da completare le disposizioni del predetto articolo, che disciplina le operazioni effettuate dal Gruppo IVA e nei confronti del medesimo.

Di fatto, è sancita normativamente la prevalenza del Gruppo IVA sull'unitarietà soggettiva riconosciuta alla casa madre nei confronti della propria stabile organizzazione, trasponendo nell'ordinamento interno i principi espressi dalla Corte di Giustizia UE³ (commi da 4-*bis* a 4-*quinquies*).

Inoltre, sono stati definiti i criteri per la determinazione della base imponibile delle operazioni in parola (comma 4-*sexies*).

L'art. 70-*quinquies* prescrive che:

- Le cessioni di beni e delle prestazioni di servizi effettuate tra soggetti partecipanti ad un Gruppo IVA non rilevano ai fini IVA (comma 1);
- Le operazioni effettuate da un soggetto partecipante ad un Gruppo IVA nei confronti di un soggetto a questo estraneo si considerano effettuate dal Gruppo IVA (comma 2);
- Le operazioni effettuate nei confronti di un soggetto partecipante ad un Gruppo IVA da un soggetto a questo estraneo si considerano effettuate nei confronti del Gruppo IVA (comma 3);
- I diritti e gli obblighi derivanti dalle norme in materia di IVA sono esercitati e adempiuti dal Gruppo IVA e non dai suoi partecipanti singolarmente.

Le nuove disposizioni prevedono che:

- Le cessioni di beni e le prestazioni di servizi, effettuate da una sede o da una stabile organizzazione partecipante a un Gruppo IVA, nei confronti di

³ Caso Skandia, sentenza 17 settembre 2014, causa C-7/13.

una sua stabile organizzazione ovvero della sua sede estera, si considerano effettuate dal Gruppo IVA nei confronti di un soggetto che non ne fa parte (comma 4-*bis*);

- Le cessioni di beni e le prestazioni di servizi, effettuate nei confronti di una sede o di una stabile organizzazione partecipante a un Gruppo IVA, da parte di una sua stabile organizzazione o della sua sede estera, si considerano effettuate nei confronti del Gruppo IVA da un soggetto che non ne fa parte (comma 4-*ter*);

- Le cessioni di beni e le prestazioni di servizi, effettuate nei confronti di una sede o di una stabile organizzazione partecipante a un Gruppo IVA costituito in altro Stato membro UE 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 (comma 4-*quater*);

- Le cessioni di beni e le prestazioni di servizi, effettuate da una sede o da una stabile organizzazione partecipante a un Gruppo IVA costituito in un altro Stato membro UE, nei confronti di una sua stabile organizzazione o della sua sede in Italia, si considerano effettuate dal Gruppo IVA costituito nell'altro Stato membro nei confronti di un soggetto che non ne fa parte (comma 4-*quinqies*).

Nel caso di operazioni dietro corrispettivo, la base imponibile è determinata ai sensi dell'art. 13, commi 1 e 2 del D.P.R. n. 633/1972.

9. Deducibilità integrale IRAP del costo dei lavoratori stagionali per il 2018.

In via transitoria per il 2018, viene disposta, ai fini IRAP, la deducibilità integrale (anziché in misura pari al 70%) del costo dei lavoratori stagionali. Possono beneficiare della deduzione i soggetti che determinano la base imponibile ai sensi degli artt. 5 - 9 del D.Lgs. 446/97, vale a dire:

- imprese (incluse banche, altre società finanziarie e assicurazioni);
- titolari di reddito di lavoro autonomo (esercenti arti e professioni in forma individuale o associata);

- soggetti operanti nel settore agricolo (ove ancora soggetti al tributo).

In assenza di ulteriori specificazioni, si ritiene che attribuiscono il diritto a fruire della deduzione:

- sia il personale assunto temporaneamente per lo svolgimento delle attività a carattere stagionale di cui al DPR 7.10.63 n. 1525;
- sia il personale assunto temporaneamente per lo svolgimento delle attività definite stagionali dagli avvisi comuni e dai contratti collettivi nazionali stipulati dalle organizzazioni dei lavoratori e dei datori di lavoro comparativamente più rappresentative.

Affinché si possa godere dell’agevolazione in commento, è necessario che il lavoratore risulti impiegato per almeno 120 giorni per due periodi d’imposta. La deduzione spetta 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.

10. Proroga di “super” e “iper” ammortamento.

È prorogata al 2018 la possibilità di beneficiare dei c.d. “super-ammortamenti”, anche se con riduzione della percentuale di maggiorazione per gli investimenti effettuati nel 2018 ed entro il 30 giugno 2019. La maggiorazione del valore dei beni ai fini della determinazione delle quote di ammortamento e dei canoni di locazione finanziaria scende dal 40% (prevista dalla disciplina vigente fino al 31 dicembre 2017) al 30%.

In particolare è estesa l’operatività dell’agevolazione, fruibile da tutti i soggetti titolari di reddito d’impresa (indipendentemente dalla natura giuridica, dalla dimensione aziendale e dal settore economico in cui operano) e dagli esercenti arti e professioni, anche per gli investimenti in beni materiali strumentali nuovi effettuati dal 1° gennaio 2018 al 31 dicembre 2018, nonché, entro il 30 giugno 2019, a condizione che entro il 31 dicembre 2018 il relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione.

Con riferimento all’ambito oggettivo, dal 2018 sono esclusi dall’agevolazione tutti i veicoli di cui all’art. 164, comma 1, del T.U.I.R., ossia sia i veicoli utilizzati

esclusivamente per l'esercizio dell'impresa (la cui deducibilità è integrale) sia quelli usati con finalità non esclusivamente imprenditoriali a deduzione limitata, di cui alle lett. b) e b-bis) del citato comma 1 dell'art. 164, del T.U.I.R.

La Legge di bilancio 2018 conferma, inoltre, l'iper ammortamento, già introdotto dalla Legge di bilancio 2017 che consente di maggiorare, nella misura del 150%, il costo deducibile dei beni materiali strumentali nuovi funzionali alla trasformazione tecnologica e/o digitale secondo il modello Industria 4.0, inclusi nell'Allegato A annesso alla Legge di bilancio 2017. Come per il super ammortamento, l'iper ammortamento opera ai fini della determinazione delle quote di ammortamento e dei canoni di locazione finanziaria.

In particolare, a seguito dell'intervento della Legge di bilancio 2018, l'iper ammortamento viene riconosciuto anche per gli investimenti effettuati entro il 31 dicembre 2018 ovvero fino al 31 dicembre 2019, a condizione che entro la data del 31 dicembre 2018 l'ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione.

Inoltre, per i soggetti che beneficiano dell'iper ammortamento, la Legge di bilancio 2018 prevede la possibilità di ricambio del macchinario oggetto dell'agevolazione. In particolare, se durante il 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, così come originariamente determinate, a condizione che nello stesso periodo d'imposta del realizzo, l'impresa:

- sostituisca il bene originario con un bene materiale strumentale nuovo aventi caratteristiche tecnologie analoghe o superiori a quelle previste dall'Allegato A della Legge n. 232/2016;
- attesti l'effettuazione dell'investimento sostitutivo, le caratteristiche del nuovo bene e il requisito dell'interconnessione o con una dichiarazione rilasciata dal legale rappresentante o con perizia tecnica giurata rilasciata da un ingegnere o da un perito industriale o un attestato di conformità rilasciato da un ente di certificazione accreditato, nel caso in cui il bene abbia in costo unitario superiore a 500.000 euro.

Nel caso in cui l'investimento sostitutivo sia di costo inferiore a quello del bene originario, il beneficio calcolato in origine deve essere ridotto in corrispondenza del minor costo agevolabile.

11. PIR (Piani Individuali di Risparmio).

Viene prevista la possibilità per i piani di risparmio a lungo termine (c.d. "PIR") di investire nel settore immobiliare, aprendo all'ingresso di società immobiliari pure e di società di investimento immobiliare quotate – SIIQ.

Viene, inoltre, soppressa la presunzione secondo cui, ai fini della disciplina dei PIR, *“si presume, senza possibilità di prova contraria, impresa che svolge attività immobiliare quella il cui patrimonio è prevalentemente costituito da beni immobili diversi da quelli alla cui produzione o al cui scambio è effettivamente diretta l'attività di impresa, dagli impianti e dai fabbricati utilizzati direttamente nell'esercizio di impresa. Si considerano direttamente utilizzati nell'esercizio di impresa gli immobili concessi in locazione finanziaria e i terreni su cui l'impresa svolge l'attività agricola”*.

Il regime di esenzione previsto per gli investimenti effettuati dagli enti di previdenza obbligatoria (tra cui le Casse di previdenza dei professionisti) e dalle forme di previdenza complementare (fondi pensione) viene esteso agli investimenti in quote di prestiti e fondi di credito cartolarizzati “erogati od originati per il tramite di piattaforme di prestiti per soggetti finanziatori non professionali” (c.d. piattaforme di P2P lending o crowdfunding lending).

12. Acquisto carburante

Ai sensi del nuovo co. 1-bis dell'art. 164 del TUIR, le spese per carburante per autotrazione sono deducibili, nella misura di cui al co. 1, se effettuate esclusivamente mediante carte di credito, carte di debito (bancomat) o carte prepagate emesse da operatori finanziari soggetti all'obbligo di comunicazione all'Anagrafe tributaria (art. 7 co. 6 del DPR 29.9.73 n. 605).

Inoltre, viene prevista l'abrogazione del DPR 444/97, recante la disciplina della scheda carburante. Secondo le nuove disposizioni, gli acquisti di carburante per autotrazione effettuati presso gli impianti stradali di distribuzione da parte di soggetti passivi IVA dovranno essere documentati con la fattura elettronica.

Le suddette disposizioni entrano in vigore dall'1.7.2018.

13. Esclusione dal reddito di lavoro dipendente degli abbonamenti per il trasporto pubblico

Viene aggiunta all'art. 51 co. 2 TUIR la lettera d-bis), in base alla quale 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 a carico;
- eroga o rimborsa alla generalità o a categorie di dipendenti le somme per l'acquisto degli abbonamenti.

Resta inalterata la disciplina che riguarda i singoli titoli di viaggio.

Restiamo a disposizione per ulteriori chiarimenti.

Milano, 5 febbraio 2018

Studio Dattilo Commercialisti Associati