

LEGGE DI BILANCIO 2018, N. 205 DEL 27 DICEMBRE 2017

Appunti di Gian Paolo Tosoni

- 1) NOVITA' IN MATERIA DI IVA
- 2) ALTRE NOVITA'
- 3) COOPERATIVE
- 4) AGRICOLTURA

NOVITA' IVA

Comma 2 - Aliquote Iva

Sospesi gli aumenti delle aliquote Iva per il 2018 (norma di salvaguardia). Attualmente la previsione degli aumenti delle aliquote Iva è la seguente:

- il 10% dovrebbe aumentare all'11,5% dal 2019 ed al 13% dal 2020;
- il 22% diventerà 24,2% dal 2019, 24,9% dal 2020 e 25% dal 2021.

Comma 506 - Percentuali di compensazione in agricoltura

Conferma dell'aumento delle percentuali di compensazione ai fini della detrazione dell'Iva per i produttori agricoli in regime speciale di cui all'articolo 34 del D.P.R. n. 633/72, per le cessioni di animali della specie bovina e suina. Il tutto viene demandato ad un decreto ministeriale come è avvenuto nei due anni precedenti. La novità è che l'aumento è previsto per un triennio (2018/2020) ed è stabilito, come in precedenza fino al 7,7% per le cessioni di bovini e bufali vivi e fino all'8% per i suini vivi. Negli ultimi due anni il Ministero aveva stabilito la misura del 7,65% per i bovini e bufali e del 7,95% per i suini (decreto ministeriale 27 gennaio 2017). Si ricorda che l'aumento delle predette percentuali è un vantaggio per i produttori agricoli in quanto aumentando l'Iva detraibile forfetariamente si riduce quella dovuta all'Erario.

Comma 19 - Iva beni significativi

Inserita una norma interpretativa dell'articolo 7 legge n. 488/1999 (iva al 10% sulle spese di manutenzione e di recupero su fabbricati abitativi anche sui beni significativi per la parte corrispondente alla manodopera ed agli altri costi esclusi i beni significativi). La nuova norma è di non facile lettura.

L'ambito sono gli interventi di recupero: in particolare, viene chiarito che l'individuazione dei beni che costituiscono una parte significativa del valore della fornitura di beni nell'ambito degli interventi e della parti staccate si effettua in base alla autonomia funzionale delle parti rispetto al manufatto principale come individuato dal D.M. 29 dicembre 1999. Il valore di questi beni deve essere assunto nella misura pari a quello risultante dall'accordo contrattuale che deve tenere conto soltanto di tutti gli oneri che concorrono alla produzione dei predetti beni (materia prime, manodopera impiegata, ecc.) e che non può essere inferiore al loro prezzo di acquisto. La fattura deve riportare anche il valore dei beni significativi che sono forniti nell'ambito dell'intervento.

La norma è interpretativa ma sono fatti salvi i comportamenti tenuti fino al 31 dicembre 2017. Non si fa luogo a nessun rimborso dell'Iva assolta sulle operazioni effettuate (dovrebbe essere una norma penalizzante?).

Dovrebbe essere così: se nell'ambito di un intervento di recupero vengono ristrutturati gli infissi con soli costi di manodopera non può andare tutto al 10% ma bisogna determinare la manodopera relativa alla ristrutturazione degli infissi e considerarli beni significativi come se fossero stati comprati; poi si applica l'Iva del 10% sulla rimanente

manodopera e costi ed anche sugli infissi fino a concorrenza del relativo importo di manodopera.

Commi 909 e seguenti - Fattura elettronica

Modifiche di adeguamento all'articolo 1 del D.Lgs n. 127/2015; viene eliminata la fattura elettronica per specifiche categorie, in quanto a partire dal 2019, vale per tutti. Fino al 31.12.2018 restano valide le precedenti disposizioni.

Dal 2019, infatti, per le cessioni di beni e per le prestazioni di servizi tra soggetti che intercorrono tra soggetti residenti, stabiliti e identificati sono ammesse esclusivamente fatture elettroniche. Si deve e utilizzare il Sistema di INTERSCAMBIO, e secondo il formato allegato al D.M. n. 55 del 3 aprile 2013 (ovvero "Xml" ma potranno essere introdotti altri formati standard).

I soggetti passivi Iva possono avvalersi di intermediari attraverso accordi tra le parti per la trasmissione della fattura elettronica al Sistema Interscambio; ovviamente la responsabilità della emissione è in capo al cedente /prestatore.

Le fatture elettroniche emesse nei confronti di soggetti non passivi Iva sono resi disponibili a questi ultimi dai servizi telematici della Agenzia delle Entrate; chi emette la fattura però deve fornirne copia analogica su carta. Il privato può rinunciare alla copia della fattura elettronica o cartacea.

Gli unici contribuenti esonerati dalla emissione della fattura elettronica sono i contribuenti minimi e forfetari (ovvero quelli che non emettono le fatture). Per gli agricoltori esonerati la autofattura la emette l'acquirente e quindi in formato elettronico.

Viene introdotto l'obbligo della trasmissione delle fatture NON elettroniche emesse o ricevute nei confronti o da soggetti non residenti (in sostanza il nuovo spesometro viene limitato ai soggetti non residenti) entro la fine del mese successivo quello di emissione della fattura ovvero a quello di ricevimento delle fatture. Ovviamente se anche nei confronti di questi è stata emessa la fattura elettronica l'obbligo non sussiste. In presenza di bolletta doganale non deve essere effettuata la comunicazione (importazioni).

Se tra soggetti residenti non viene emessa la fattura in formato elettronico, la fattura si intende non emessa e quindi scatta la sanzione dal 90 al 180 per cento.

L'acquirente può evitare la sanzione se non la riceve trascorsi 4 mesi può emettere autofattura ma sempre in formato elettronico.

L'omessa comunicazione delle operazioni con l'estero sono sanzionate come lo spesometro (pari a 2 euro per ogni operazione).

La conservazione delle fatture è conseguita mediante la trasmissione con il Sistema dell'Interscambio. Verrà a tal fine emanato un apposito provvedimento della Agenzia delle Entrate.

Sarà introdotto una procedura per la trasmissione telematica degli scontrini relativi alle giocate dei giochi pubblici autorizzati.

Il termine di decadenza per l'attività di accertamento (Iva ed imposte dirette) sono ridotti di due anni per i soggetti passivi che emettono fattura elettronica ed assicurano la tracciabilità dei pagamenti ricevuti ed effettuati per le operazioni di ammontare superiore a 500 euro. Coloro che effettuano anche operazioni al minuto, possono fruire della agevolazione in questione solo se hanno esercitato l'opzione per la trasmissione telematica dei corrispettivi.

Preista anche assistenza diretta ed amministrativa da parte della Agenzia delle Entrate ai soggetti Iva, professionisti ed alle imprese in regime di contabilità semplificata. Verranno

forniti gli elementi in formativi per la liquidazione periodica Iva, una bozza di dichiarazione Iva e redditi, bozze modelli F24 recanti l'ammontare delle imposte dovute.

Comma 932 (e modifiche D.L. n. 148) - Spesometro

La legge di bilancio 2018 sposta la scadenza per la trasmissione dei dati delle fatture (spesometro) relativamente al secondo trimestre o primo semestre 2018 al 30 settembre in luogo del 16 settembre.

La norma che prevede lo spostamento del termine, nell'intento di evitare sovrapposizioni negli adempimenti a carico dei contribuenti dispone inoltre il rinvio del termine per le dichiarazioni dei redditi ed Irap al 31 ottobre.

Tenuto conto che i termini previsti per la trasmissione dei dati relativi alle liquidazioni periodiche coincidono con quelli delle comunicazioni dei dati delle fatture, il maggior termine del 30 settembre vale anche per la liquidazione Iva del secondo trimestre dell'anno.

Lo spesometro era stato oggetto di modifiche normative anche a cura dell'articolo 1 ter del decreto legge fiscale n. 148/2017 convertito nella legge n. 172/2017.

Facciamo il punto sulle scadenze. L'articolo 21 del DL 78/2010, come modificato dall'articolo 4 del Dl 193/2016, aveva inizialmente previsto la trasmissione dei dati con cadenza trimestrale, entro l'ultimo giorno del secondo mese successivo al trimestre di riferimento, con eccezione del secondo trimestre il cui invio era previsto per il 16 settembre. Successivamente, l'articolo 14-ter del DL 244/2016 (decreto mille proroghe) aveva previsto l'invio dei dati con cadenza semestrale esclusivamente per l'anno 2017. Quindi l'articolo 1 ter del D.L. n. 148/2017 ha introdotto a regime la facoltà, mediante opzione, della trasmissione dello spesometro con cadenza semestrale. Ne consegue che a decorrere dal 2018, la comunicazione dei dati riprende la cadenza trimestrale come termine naturale, salvo la facoltà della opzione per l'invio semestrale secondo le modalità che saranno stabilite con un provvedimento della Agenzia delle Entrate. Infine, la legge di bilancio 2018 fissa il termine dello spesometro al 30 settembre in luogo del 16 settembre, che potrà riguardare la comunicazione del primo semestre o del secondo trimestre per chi non avrà esercitato l'opzione. Manca il coordinamento normativo per i soggetti che hanno optato per la trasmissione facoltativa ai sensi del D.Lgs n. 127/2015, ma il termine non dovrebbe essere diverso.

Le sanzioni

Il D.L. n. 148/2017 è intervenuto anche in materia di sanzioni abolendo quelle relative alla comunicazione del primo semestre 2017, a condizione che, entro il 28 febbraio 2018, vengano inviati i dati esatti. La sanatoria non riguarda le comunicazioni omesse.

Si ricorda che per l'errata o incompleta trasmissione dello spesometro, l'articolo 11, comma 2 bis del D.lgs. 471/1997, prevede una sanzione pari a 2 euro per ogni fattura errata con un massimo di 1.000 euro per ogni trimestre, ridotta alla metà per le correzioni effettuate entro 15 giorni dalla scadenza.

La sanatoria per il primo semestre riguarda anche coloro che hanno esercitato l'opzione di cui al D.Lgs. 127/2015. Per questa trasmissione su opzione era prevista la sanzione fissa da 250 a 2000 euro di cui al comma 1 dell'articolo 11 del D.lgs. 471/1997, mentre ora il D.L. n. 148/2017 ha previsto la applicazione della medesima sanzione stabilita per l'adempimento obbligatorio.

Le semplificazioni

Con riferimento alle fatture di importo inferiore ad euro 300, registrate mediante documento riepilogativo ai sensi dell'articolo 6 del Dpr 695/1996, serve comunicare la

data ed il numero del documento, l'ammontare complessivo delle operazioni e dell'Iva distinto per aliquota. Inoltre non verranno considerati dati non essenziali quali la denominazione del cliente/fornitore.

Comma 935 detrazione Iva in misura superiore

In caso di applicazione dell'Iva in misura superiore a quella effettiva (esempio impresa manifatturiera che applica il 22% sull'energia anziché il 10%), la detrazione è salva ma scatta la sanzione da 250 a 10.000 euro. La restituzione (si intende detrazione) è esclusa se il versamento dell'Iva maggiorata è avvenuto in un contesto di frode fiscale.

Commi 984 e 985 Gruppo Iva

Modificati i commi 4-bis, 4-ter, 4-quater, 4-quinquies e 4-sexies dell'articolo 70-quinquies del Dpr 633/1972 relativi al gruppo Iva. In particolare, viene previsto che:

- le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate da una sede o stabile organizzazione partecipante ad un gruppo Iva nei confronti di una sede o stabile organizzazione situata all'estero, si considerano effettuate ad un soggetto fuori dal gruppo;
- analogamente, le stesse operazioni effettuate da una sede / stabile organizzazione partecipante ad un gruppo IVA costituito in un altro Stato UE nei confronti di una sua stabile organizzazione / sede situata in Italia sono considerate effettuate dal gruppo IVA costituito nell'altro Stato UE nei confronti di un soggetto che non ne fa parte;
- parallelamente se le operazioni vengono eseguite da un gruppo costituito in altro paese Ue verso una stabile organizzazione in Italia si considerano effettuate ad un soggetto che non ne fa parte.

Le disposizioni si applicano a decorrere dal 1 gennaio 2018 (il decreto attuativo?).

Se le predette operazioni vengono eseguite con corrispettivo, l'Iva si applica e comunque la fattura viene emessa sulla base del corrispettivo; se invece sono senza corrispettivo si applica il valore normale.

ALTRE NOVITA'

Comma 3 - Bonus risparmio energetico

Prorogata al 31 dicembre 2018 la detrazione del 65% sul risparmio energetico; ridotta, invece, al 50% per le spese relative per acquisto e posa di infissi e schermature solari e sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con caldaie a condensazione (normale caldaia a gas) almeno di classe A. Restano, quindi, esclusi gli impianti con caldaie inferiori alla predetta classe. Siamo sempre nel settore del risparmio energetico e quindi vanno eseguite le procedure Enea.

La detrazione è del 65% se le caldaie a condensazione sono evolute con sistemi di termoregolazione o con impianti dotati di apparecchi ibridi costituiti da pompa di calore integrata con caldaia di condensazione concepiti per funzionare in abbinamento. Inoltre, vi rientrano gli acquisti e la posa di generatori d'aria calda a condensazione.

Detrazione del 65% anche per micro-cogeneratori; tali impianti devono condurre ad un risparmio di energia primaria " PES" per almeno il 20% (Dm 4 agosto 2011). Detrazione fino a 100.000 euro.

Detrazione massima di 30.000 (invece di 60.000 euro) con la percentuale del 50% (prima era del 65%) per impianti di climatizzazione invernale dotati di generatori di calore alimentati con biomasse.

Per i condomini detrazione al 65% fino al 31 dicembre 2021 per interventi di qualificazione energetica sulle parti comuni. Se tali interventi sono associati ad interventi antisismici nelle zone 1-2 e 3, la detrazione sale all'80% per gli interventi che consentono il passaggio ad una classe di rischio inferiore oppure del 85% se migliora di due classi di rischio. La detrazione è ripartita in dieci anni ed è pari a 136.000 (prima era 40.000) per ogni unità immobiliare posta nel condominio.

Questa detrazione è alternativa a quella del 70/75% prevista dal comma 2 tre del DL 63/2013, articolo 14.

All'Enea viene riservato il potere di controllo su tutto le agevolazioni sul risparmio energetico.

Viene introdotta la possibilità di cedere la detrazione per tutti i contribuenti e per tutte le tipologie di spesa e quindi non solo per i condomini il credito derivante dalla detrazione per risparmio energetico qualificato ai fornitori che hanno effettuato gli interventi ovvero ad altri soggetti privati. La facoltà è estesa anche ai soggetti non incapienti (reddito inferiore a 8.000 euro). Il credito non può tuttavia essere ceduto alle banche.

Estensione di tutti i benefici per il risparmio energetico agli IACP (era già previsto) e ad istituti analoghi anche costituiti in forma societaria operanti alla data del 31 dicembre 2013 realizzati su immobili di loro proprietà oppure gestiti per conto dei comuni, adibiti ad edilizia residenziale pubblica nonché alle coop di abitazione a proprietà indivisa per gli alloggi assegnati ai propri soci. Prevista l'emanazione, entro 60 giorni dal 1 gennaio 2018, di un decreto Interministeriale per definire i requisiti tecnici degli interventi ed i massimali, le procedure di controllo e la modulistica per inviare i dati.

La detrazioni del 50% in luogo del 36% sulle spese per gli interventi di ristrutturazione edilizia è prorogata al 31 dicembre 2018.

Estensione della detrazione anche agli istituti case popolari soggetti assimilati (vedi nota precedente risparmio energetico).

L'Enea interviene anche per gli interventi di ristrutturazione ma si ritiene solo quando siano eseguiti unitamente a quelli sul risparmio energetico, al fine di effettuare il monitoraggio e la valutazione sul risparmio energetico.

Commi 12 - 15 - Bonus giardini

Questa agevolazione potrà incentivare il settore florovivaistico. Si tratta della detrazione del 36% sulle spese relative alla sistemazione a verde di aree scoperte di edifici esistenti, impianti di irrigazione e realizzazione dei pozzi; inoltre è compresa la realizzazione di coperture a verde e giardini pensili nonché la progettazione e la manutenzione. La spesa massima ammessa è pari a 5.000 euro, quindi la detrazione fiscale può essere al massimo pari a 1.800 euro, da fruire però in dieci rate annuali. La detrazione riguarda le unità immobiliari a destinazione abitativa anche se comprese in codomini. Il pagamento della prestazione deve essere eseguito mediante bonifico bancario sul quale deve essere indicato il riferimento normativo (articolo 16 bis del D.P.R. n. 917/86). L'immobile deve essere detenuto con idoneo titolo (proprietà, affitto, comodato). La detrazione spetta al 50% se l'abitazione è utilizzata promiscuamente con l'esercizio di una attività di impresa o professionale. E' cumulabile con la detrazione delle spese di manutenzione degli immobili di interesse storico ed artistico.

Nei casi di vendita dell'immobile le rate residue della detrazione spettano all'acquirente, a meno che non venga precisato nel rogito che resta a favore del cedente.

Nel caso di decesso le rate residue spettano soltanto all'erede che avrà la detenzione della abitazione.

Sull'importo dovuto al prestatore la banca applica una ritenuta del 4% dopo aver scorporato l'Iva (probabilmente al 22% anche se la fornitura di piante e la loro collocazione è soggetta ad Iva 10%)

Comma 17 – Estensione bonus riqualificazione alberghi

Il credito di imposta per le strutture ricettive introdotto dall'articolo 10 del Dl 83/2014 e successivamente proroga dal comma 4 della Legge 232/2016, si applica anche agli stabilimenti termali per la realizzazione di piscine termali e l'acquisizione di attrezzature e apparecchiature per lo svolgimento di attività termale.

Commi 23 e seguenti - Oneri detraibili IRPEF

Riviste le condizioni per la detrazione del 19% fino a 2.633 euro per i canoni di locazione sostenuti dagli studenti iscritti ad un corso di laurea presso una università ubicata in un comune diverso da quello di residenza, distante da quest'ultimo almeno 100 chilometri.

Per gli anni 2017 e 2018 la distanza di 100 km si intende rispettato all'interno della stessa provincia ed è ridotta a 50 km in zone disagiate o di montagna.

Acquisto degli abbonamenti

Prevista, inoltre, la detrazione del 19% per l'acquisto di abbonamenti per il trasporto pubblico locale regionale ed interregionale, anche nell'interesse di persone a carico, con spesa annua massima di 250 euro (limite cumulativo).

Non concorrono a formare il reddito da lavoro dipendente le somme erogate o rimborsate dal datore di lavoro alla generalità o a categorie di dipendenti per l'acquisto degli abbonamenti del trasporto pubblico locale regionale ed interregionale ai propri dipendenti e loro familiari a carico (senza limiti di importo).

Commi 29 e seguenti - Super ed Iper ammortamento

Imprese e professionisti che acquistano beni strumentali nuovi diversi dai mezzi di trasporto di persone di cui all'articolo 164 comma 1 del Tuir (tutti, compresi quelli strumentali per l'attività propria dell'impresa come, ad esempio, per i taxi), il costo fiscalmente deducibile è aumentato del 30%. Gli acquisti devono essere eseguiti nel 2018 o fino al 30 giugno 2019 se, entro il 31 dicembre 2018, viene corrisposto un acconto del 20% e confermato l'ordine di acquisto.

Ovviamente sono esclusi i beni consegnati in proroga dal 2017 perché ordinati in tale anno e con acconti pagati entro tale anno; peraltro tale beni usufruiscono del beneficio del 40% e non del 30%.

Proroga anche dell'iper ammortamento (150%) per gli acquisti di beni strumentali nuovi effettuati entro il 31 dicembre 2018 ovvero entro il 31 dicembre 2019 se entro il 2018 viene pagato un acconto del 20% e accettato l'ordine.

Si ricorda che la maggiorazione del costo fiscale vale soltanto ai fini dell'ammortamento. Chi applica l'iper ammortamento può applicare il super ammortamento sui beni immateriali strumentali effettuati nel 2018.

Tra i beni immateriali oggetto della maggiorazione del 40% vengono inseriti:

- sistemi di gestione della supply chain finalizzata a drop shopping nell' e-commerce (catena di approvvigionamento commercio via internet);

- software e servizi digitali per fruizione immersiva, interattiva e partecipativa, ricostruzioni 3D, realtà aumentata;
- software, piattaforme per la gestione della logistica con elevate caratteristiche di integrazione delle attività di servizio.

Rimane ferma la autocertificazione oppure la perizia tecnica e asseverata per gli investimenti superiori a 500.000 euro

Restano, anche ai fini dell'iper ammortamento, i beni con percentuale di ammortamento superiore a 6,5%.

Necessario neutralizzare il reddito del super ed iper ammortamento per il calcolo degli acconti.

La sostituzione del bene non fa perdere il beneficio dell'iper ammortamento se nel medesimo periodo di imposta in cui si cede il bene se ne acquista un altro avente caratteristiche analoghe o superiori di quello sostituito (allegato A legge di bilancio 2017); tale condizione deve essere attestata con particolare riferimento alla interconnessione. Il beneficio del super ammortamento continua sulle quote del bene originario; se però il nuovo bene costa di meno l'iper ammortamento prosegue fino a concorrenza del nuovo minor costo. Se invece il costo è maggiore si ammortizza in misura superiore solo il precedente costo. In pratica si adotta il minore dei due.

Commi 43 e seguenti - Redditi di capitale

Modificato l'articolo 44 del Tuir; per i proventi da prestiti erogati per il tramite di una piattaforma da soggetti finanziatori non professionali (peer to peer lending) si applica una ritenuta secca del 26% se corrisposti a persone fisiche. I finanziatori devono comunque essere iscritti nell'albo degli intermediari finanziari.

Comma 46 - Credito di imposta formazione

Le imprese che effettuano attività di formazione a decorrere dal periodo di imposta 2018, maturano un credito di imposta pari al 40% del costo aziendale del lavoro del personale dipendente che ha partecipato nella formazione. Il limite massimo del credito di imposta è di euro 300.000. Occorre aver pattuito un contratto collettivo aziendale.

La formazione riguarda esclusivamente le attività per acquisire le conoscenze delle tecnologie di Industria 4.0 (robotica avanzata, integrazione digitale dei processi, ecc.); a tal fine c'è un allegato nella legge (Allegato A). Non sono agevolate le spese di formazione ordinaria (esempio sicurezza sul lavoro). IL credito di imposta viene indicato nella dichiarazione dei redditi dell'anno di formazione e nei successivi anni di utilizzo esclusivamente in compensazione. E' soggetto al de minimis. Però non si applicano i limiti di compensazione di 250.000 (crediti di imposta) e 700.000.

I costi devono essere certificati dal soggetto incaricato della revisione legale o da un professionista iscritto nel registro dei revisori legali. Il professionista deve rispettare il principio di indipendenza (meglio quindi che non sia il commercialista della ditta). Il costo della certificazione nel limite massimo di 5.000 euro concorre a formare la spesa per il credito di imposta. Le società con bilancio revisionato sono esenti dalla certificazione.

Comma 57 - Credito cultura e imprese creative

Viene introdotto un credito di imposta pari al 30% dei costi sostenuti per le attività culturali e creative esercitate da imprese aventi come oggetto esclusivo o prevalente la ricerca e la valorizzazione e la gestione di prodotti culturali intesi come servizi ed opere

dell'ingegno inerenti la letteratura la musica e le arti spettacolo e cinema. Ci sarà un decreto ministeriale. C'è un limite di spesa di 500.000 euro per il 2018 ed un milione per i due anni successivi.

Comma 81 - Riallineamento valori contabili su partecipazioni estere

E' possibile affrancare fiscalmente dei valori dei beni immateriali (avviamento, marchi ecc.) a seguito di operazioni straordinarie di società con partecipazioni in società controllate estere anche senza stabile organizzazione in Italia (articolo 15 comma 10 ter D.L. n. 185/2008: l'affrancamento con la aliquota del 16% è consentita ai maggiori valori attribuiti all'avviamento marchi di impresa ed altre attività immateriali nel bilancio consolidato delle partecipazioni di controllo acquisite nell'ambito di operazioni di azienda ovvero di partecipazioni *in società residenti o non residenti anche prive di stabili organizzazioni*).

Ci sarà un provvedimento del direttore della Agenzia delle Entrate che stabilisce le norme attuative anche con lo scopo di evitare fenomeni di doppia deduzione fiscale.

Comma 87 - Imposta di registro

Modifica l'articolo 20 della imposta di registro (Dpr 131/1986) nel senso che l'imposta è applicata secondo la natura intrinseca e gli effetti giuridici degli atti presentati alla registrazione e anche se non vi corrisponda il titolo o la forma apparente. Le parole "*degli atti presentati*" sono sostituite con "*dell'atto presentato*". Quindi, l'Agenzia non può più mettere in relazione ad esempio un atto di conferimento di azienda e successivamente la cessione di quote accertando che è cessione di azienda come faceva finora con la cosiddetta riqualficazione dell'atto. Inoltre, viene aggiunto il seguente periodo: "*sulla base degli elementi desumibili dall'atto medesimo, prescindendo da quelli extra testuali e dagli atti ad esso collegati, salvo quanto disposto dagli articoli successivi*".

Nella disposizione relativa ai poteri degli uffici viene richiamato l'articolo 10 bis che quindi si applica anche per l'imposta di registro. Per esempio, la scissione non proporzionale è consentita.

Non si tratta di norma interpretativa, per cui decorre dal 1° gennaio 2018.

Infatti l'articolo 1 dello statuto del contribuente dice che la norma interpretativa deve essere qualificata come norma di interpretazione autentica e qui non lo è.

Quindi non aiuta per il copioso contenzioso in essere.

Dovrebbe aver però effetto dal 1 gennaio 2018 per l'attività di accertamento degli uffici e quindi anche per gli atti stipulati prima di tale data.

Comma 89 - Quotazione in borsa

Credito di imposta del 50% delle spese per la consulenza per le società piccole e medie imprese che avviano la procedura per la quotazione in borsa anche in uno stato UE, fino alla spesa massima di 500.000 (valida fino al 31 dicembre 2020). Il credito scatta a quotazione avvenuta.

Comma 116 - Irap costo stagionale

Diviene totalmente deducibile, ai fini Irap, il costo del personale stagionale con impiego per almeno 120 giorni per due periodi di imposta consecutivi, a decorrere dal secondo contratto stipulato con il medesimo datore di lavoro. Il criterio è identico a quello già in vigore nell'anno precedente la cui deducibilità era, però, limitata al 70% ed ora diviene piena.

Comma 132 - Bonus Renzi

Il bonus Renzi di 80 euro mensili si applica per i redditi non superiori a 26.000 euro in luogo di 24.000; il successivo valore di 26.000 fino al quale si applica il correttivo viene aumentato a 26.600.

Commi 252 e 253 – Detrazioni figli a carico

Aumenta il limite di reddito per essere considerati figli a carico. Attualmente il limite di reddito è pari ad euro 2.840,51 e viene elevato a 4.000 solo per i figli di età non superiore a 24 anni. Il nuovo limite decorre dal 1° gennaio 2019.

Comma 718 - Terremoto

Proroga al 31 dicembre 2019 delle agevolazioni fiscali concesse alle imprese operanti nelle zone franche del terremoto colpite del 2012 (Lombardia).

Comma 768 - Premi assicurativi terremoto

Detrazione del 19% sui premi assicurativi corrisposti aventi per oggetto il rischio sismico di eventi calamitosi per le polizze stipulate dal 1 gennaio 2018 relativamente ad unità immobiliari ad uso abitativo (non sono previsti limiti di importo).

Commi 919 e seguenti - Cessione di carburanti

Modifiche all'articolo 22 del decreto IVA; le cessioni di carburanti effettuate nei confronti di soggetti passivi IVA devono essere documentati con la fattura elettronica a partire dal 1 luglio 2018.

La certificazione fiscale non è obbligatoria per le cessioni di carburanti (DPR 696/1996) per privati, in quanto per le imprese scatta l'obbligo della fattura elettronica.

Deducibilità del costo dei carburanti nei limiti previsti dalla normativa solo se pagati mediante carta di credito, carta prepagata, o carta di debito emesse da operatori finanziaria con obbligo di comunicazione alla anagrafe tributaria.

Detrazione dell'iva consentita soltanto se il pagamento è avvenuto con carta di credito, di debito o prepagata oppure con altro mezzo idoneo che verrà individuato dalla Agenzia delle Entrate (e perché non anche in fini delle imposte dirette?)

Problema molto serio per le grandi imprese che devono dotare di carta prepagata ad ogni autista.

Agli esercenti impianti di distribuzione di carburante spetta un credito di imposta pari al 50% del costo delle commissioni pagate per le transazioni avvenute mediante carte di credito (che è soggetto al de minimis) da utilizzare in compensazione dal periodo di imposta successivo a quello di maturazione.

Vengono quindi abrogate le disposizioni che hanno introdotto la carta carburante, il relativo regolamento attuativo, le modalità alternative di fatturazione dei carburanti e olii gas da parte degli esercenti impianti di distribuzione.

Tutte queste disposizioni decorrono dal 1 luglio 2018.

Comma 933 – Calendario fiscale

Nuove scadenze delle dichiarazioni:

- 23 luglio: 730 precompilato o ordinario;
- 31 ottobre: presentazione dichiarazione dei redditi ed Irap;
- 31 ottobre: modello 770 e CU che non vanno nel modello 730;
- Gli adempimenti di trasmissione in capo ai CAF sono così previsti:

- entro il 29 giugno per le dichiarazioni presentate loro dai contribuenti entro il 22 giugno;
- entro il 7 luglio per le dichiarazioni presentate loro dai contribuenti dal 23 al 30 giugno;
- entro il 23 luglio per le dichiarazioni presentate dal contribuente dal 1 al 23 luglio.

Comma 990 - Compensazioni

L'Agenzia Entrate può sospendere fino a trenta giorni la compensazione di cui all'articolo 17 del D.Lgs n. 241/1997 se presenta profili di rischio e quindi verifica il credito.

Si ricorda che i crediti compensati per importi superiori a 5.000 € devono essere accompagnati da visto di conformità. Se il controllo dà esito positivo il versamento con compensazione si considera eseguito tempestivamente nella data di trasmissione del modello F24. In caso contrario, i versamenti si considerano non effettuati e quindi il contribuente deve procedere al riversamento dell'importo compensato con il ravvedimento operoso. La sospensione potrà essere attuata sia per i versamenti a zero che per le compensazioni parziali.

Ci sarà un provvedimento del direttore della Agenzia delle Entrate che darà attuazione alle disposizioni.

Dalla Relazione alla Legge di Bilancio si desume che, a titolo esemplificativo, saranno oggetto di verifica da parte dell'Agenzia delle Entrate l'utilizzo del credito in compensazione da parte di un soggetto diverso dal titolare dello stesso; la compensazione di crediti molto anteriori rispetto all'anno in cui è stata effettuata l'operazione; i crediti utilizzati in compensazione ai fini del pagamento di debiti iscritti a ruolo.

Comma 994 - ROL interessi passivi

Viene soppressa la norma di recente istituzione secondo la quale, ai fini del calcolo del ROL, per misurare la capienza degli interessi passivi (30% del Reddito operativo lordo) non si tiene più conto dei dividendi provenienti da società controllate estere.

Comma 997 e 998 - Rivalutazioni terreni e quote

Ennesima riapertura dei termini della rivalutazione delle quote e azioni in società non quotate e terreni agricoli ed edificabili posseduti al 1 gennaio 2018 con perizia e versamento della imposta sostitutiva del 8% da eseguire entro il 30 giugno 2018.

Comma 999 e seguenti - Dividendi e capital gain

I dividendi scontano l'imposta stabilita nella misura del 26%, indipendentemente dal fatto che le partecipazioni siano qualificate o non qualificate. Anche le plusvalenze da capital gain sono sempre soggette alla imposta sostitutiva del 26%, senza differenza tra qualificate e non qualificate.

Scatta sempre l'obbligo della ritenuta del 26% da parte delle società di capitali quando erogano i dividendi a persone fisiche.

Per i dividendi percepiti, la norma decorre dal 1 gennaio 2018; tuttavia per i dividendi distribuiti su partecipazioni qualificate per utili formati fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2017 e deliberate dal 1 gennaio 2018 al 31 dicembre 2022, si applicano le regole precedenti e cioè tassazione al 40%, al 49,72% al 58,14%.

Per gli utili provenienti da società a regime fiscale privilegiato, sono tassati al 50% se si dimostra (anche con interpello), l'effettivo svolgimento di una attività industriale o commerciale in quello stato ed è inoltre detraibile l'imposta assolta all'estero in relazione

alle imposte assolute dalla società partecipata in proporzione alla quota imponibile in Italia e della imposta dovuta.

Per le plusvalenze la norma decorre per quelle realizzate dal 1 gennaio 2019

Commi 1011 e seguenti - Web tax

E' introdotta una imposta pari al 3% sulle transazioni digitali relative a prestazioni di servizi effettuate mediante mezzi elettronici.

Le prestazioni saranno individuate mediante decreto ministeriale.

La web tax si applica soltanto nei confronti di soggetti (imprese e professionisti) che sono sostituti di imposta esclusi i contribuenti minimi e forfetari. La applicano i committenti all'atto del pagamento del corrispettivo e la versano entro il 16 del mese successivo a quello del pagamento.

E' dovuta dai soggetti che effettuano più di 3000 transazioni annue. Se ne fanno di meno devono indicarlo nelle fatture cosicché il committente non la applica.

COOPERATIVE

Commi 238 e seguenti Cooperative finanziamenti

I finanziamenti dei soci alle cooperative saranno consentiti al solo scopo del raggiungimento dell'oggetto sociale e non potranno superare l'importo del patrimonio netto moltiplicato per tre.

Nella legge di Bilancio 2018 sono contenute alcune disposizioni che regolano il prestito sociale da parte dei soci delle società cooperative prevedendo anche che la postergazione dei rimborsi dei finanziamenti dei soci di cui all'articolo 2467 del codice civile, non si applica in questa fattispecie. Questa previsione rappresenta un vantaggio per i soci che hanno finanziato la loro cooperativa in quanto, in caso di liquidazione, non devono aspettare il preventivo soddisfacimento di tutti gli altri creditori, anche chirografari, prima di ottenere la restituzione delle somme versate; nessun privilegio viene riservato ai prestiti sociali ma quanto meno non vengono retrocessi alla fine soltanto prima del rimborso capitale sociale.

Peraltro la disapplicazione dell'articolo 2467 rende altresì inapplicabile la norma che prevede che i finanziamenti restituiti nell'anno precedente al fallimento (per le cooperative si deve intendere la liquidazione coatta amministrativa), debbano essere riversati alla cooperativa.

A parte questa agevolazione, le nuove norme hanno lo scopo di monitorare il fenomeno dei prestiti sociali alle cooperative che sono legittimati dal Testo Unico bancario, ma che però sono esclusi dalla vigilanza diretta della Banca d'Italia.

Significativa la premessa delle nuove disposizioni secondo la quale il prestito sociale può essere impiegato soltanto per operazioni strettamente funzionali al perseguimento dell'oggetto o dello scopo sociale e quindi le coop non possono assimilare il prestito soci al deposito bancario. Questo sta a significare che la coop non può trasformarsi in un ente finanziario che magari impiega i prestiti sociali per svolgere a sua volta investimenti finanziari. Ad esempio vi dovrà essere equilibrio tra ammontare dei finanziamenti dai soci e totale dei ricavi. La norma fissa poi il tetto dell'ammontare dei prestiti sociali che è pari a tre volte il patrimonio netto (capitale sociale e riserve). Qualora il prestito sociale superi l'importo di 300.000 euro e risulti superiore al patrimonio netto della società, deve essere assistito, in misura almeno pari al 30%, da garanzie reali o personali rilasciate da un istituto di credito (soggetti vigilati); in alternativa la cooperativa deve aderire ad uno

schema di garanzia dei prestiti sociali con le caratteristiche indicate dalla delibera che dovrà assumere il Comitato interministeriale per il credito ed il risparmio (CICR).

In ordine ai limiti del prestito sociale viene previsto un periodo transitorio per il rientro graduale nei parametri che dovrebbe essere completato nel periodo di tre anni.

Attualmente sono vigenti dei limiti di finanziamento per ogni socio, ma solo al fine di poter usufruire della ritenuta fiscale nella misura del 26%, a titolo definitivo, come avviene per gli interessi bancari; tali limiti sono pari ad euro. 36.527,10 aumentato al doppio per le cooperative agricole di trasformazione e vendita di prodotti agricoli, coop di produzione e lavoro e per quelle di abitazione.

Il CICR dovrà assumere entro il termine di sei mesi dalla data di entrata in vigore della legge, una apposita delibera che preveda anche gli obblighi di trasparenza e di pubblicità sulle caratteristiche e sui rischi del prestito sociale.

Le cooperative devono inoltre definire modelli organizzativi e procedure per la gestione del rischio da adottare nei casi in cui il prestito sociale assuma un rilievo significativo e comunque quanto ecceda il limite del doppio del patrimonio netto dell'ultimo bilancio approvato.

Infine con decreto del Ministero dello Sviluppo economico, competente sulla vigilanza cooperativa, verranno stabilite forme di controllo e di monitoraggio in materia di prestiti sociali.

Commi 936 e seguenti - Cooperative modifiche civilistiche

Contrasto alla evasione fiscale nel settore delle cooperative con la modifica l'articolo 12 del D.Lgs n. 220/2002 comma 3: per le Coop che si sottraggono alla attività di vigilanza (quella svolta dal Ministero dello sviluppo economico ovvero dalle organizzazioni sindacali), che non rispettano le finalità mutualistiche (finalità istituzionali della coop) sono cancellate dall'albo delle coop (quindi perdono i vantaggi della mutualità prevalente). Scatta inoltre, lo scioglimento articolo 2545 septiesdecies codice civile e 223 septiesdecies delle norme attuative con conseguente obbligo di devoluzione del patrimonio ai fondi mutualistici.

Le coop che non ottemperano alla diffida impartita in sede di vigilanza senza giustificato motivo ovvero che non ottemperano gli obblighi di cui all'articolo 2545 octies (cioè, avendo perso i requisiti di mutualità prevalente, devono redigere una situazione patrimoniale straordinaria certificata da società di revisione e notificarla al Ministero dello sviluppo economico), si applica la maggiorazione del contributo biennale di tre volte (vi sarà un apposito provvedimento ministeriale).

In effetti, la perdita occulta della mutualità prevalente ha effetti ben più gravi (quali la mancata destinazione del patrimonio ai fondi mutualistici) di quanto possa essere una maggiorazione del contributo biennale.

Lo scioglimento di una coop a mutualità prevalente viene comunicata dal Ministro dello sviluppo economico alla Agenzia delle Entrate. La comunicazione può avere un giusto seguito per verificare le agevolazioni fiscali che la coop ha usufruito. Anche per gli effetti del potere di accertamenti nei cinque anni successivi alla cancellazione della società.

Modifiche all'articolo 2542 del c.c.: l'amministrazione della società è affidata ad un organo collegiale formato da almeno tre soggetti.

Inoltre, nelle coop assimilate alle srl (meno di venti soci o attività inferiori ad un milione di euro), gli amministratori non possono essere nominati per un periodo superiore a tre esercizi (ma possono essere rieletti). La norma vale naturalmente anche per le coop può grandi assimilate alle SPA.

Crisi della coop articolo 2545 sexiesdecies: la autorità governativa può revocare gli amministratori e sindaci e nominare un commissario oltre per gravi irregolarità anche per fondati indizi di crisi

Il commissario può essere scelto anche nel persona del legale rappresentante (anomalo scegliere che ha condotto la coop in crisi o compiuto gravi irregolarità o da un membro del collegio sindacale ovviamente con compiti indicati dalla Autorità di vigilanza.

AGRICOLTURA

L'enoturismo

I commi 502 /505 introducono fra le attività agricole connesse l'enoturismo; tale attività consiste nella conoscenza del vino mediante le attività espletate nel luogo di produzione, visite nei luoghi di coltura e di produzione, di esposizione degli strumenti utili per la coltivazione della vite, la degustazione e la commercializzazione delle produzioni vitivinicole aziendali, anche in abbinamento ad alimenti ed iniziative di carattere didattico e ricreativo nell'ambito della cantina.

Per queste attività si applica la normativa fiscale dell'agriturismo (articolo 5, legge n. 413/1991) e cioè la determinazione del reddito pari al 25% dei ricavi conseguiti ed Iva detraibile nella misura delle metà di quella applicata sulle prestazioni. La norma prevede che il regime forfetario si applica agli imprenditori agricoli di cui agli articoli 295 e seguenti della direttiva comunitaria n. 112/2006, ma che coincidono nella sostanza con quelli di cui all'articolo 2135 del codice civile. La normativa interna non consente il regime forfetario ai fini delle imposte dirette per le società di capitali. L'inizio di attività dell'enoturismo deve essere comunicata al comune di competenza con la "SCIA".

Esonero dei contributi per i giovani

Il comma 117 proroga di un anno l'agevolazione per i coltivatori diretti e gli imprenditori agricoli professionali di età inferiore a 40 anni che si iscrivono nella previdenza agricola nel corso dell'anno 2018; essi usufruiscono di uno sgravio contributivo totale per i primi tre anni, della riduzione a due terzi per il quarto anno e della metà per il quinto anno. L'esonero non è cumulabile con altri esoneri o riduzioni delle aliquote di finanziamento.

Il contratto di affiancamento

La legge di bilancio (commi 119 e 120), rende attuativa la normativa sul contratto di affiancamento in agricoltura introdotto dalla legge 28 luglio 2016, n. 154; questa innovativa forma contrattuale viene introdotta per agevolare il cambio generazionale in agricoltura. L'imprenditore che deve essere affiancato deve avere una età superiore a 65 anni o se più giovane deve aver raggiunto la pensione. I giovani che devono essere affiancati devono avere una età compresa tra 18 e 40 anni e non devono essere proprietari o titolari di altro diritto reale su terreni agricoli. L'affiancamento comporta in ogni caso la ripartizione degli utili di impresa in una percentuale compresa tra il 30 ed il 50% a favore del giovane. Il giovane matura altresì il diritto di prelazione agraria secondo le modalità della legge n. 590/1965.

I contratti di affiancamento hanno priorità nei progetti di sviluppo e relativi finanziamenti, ma non sono regolati sotto il profilo fiscale.

L'apicoltura

I proventi derivanti dalla attività dell'apicoltura esercitata con meno di venti alveari e ricadenti nei comuni qualificati montani, non concorrono alla formazione della base imponibile ai fini dell'imposta sul reddito delle persone fisiche (comma 511 della legge n. 205/2017). Quindi l'apicoltura, entro questi limiti, può essere esercitata anche senza terreno agricolo asservito. Nessuna esclusione dal regime Iva, ma tali soggetti potranno rientrare nel regime di esonero se il volume d'affari non supera il limite di 7.000 euro.

I contratti agrari

Gli imprenditori agricoli professionali (Iap) iscritti nella previdenza agricola sono equiparati ai coltivatori diretti ai fini della applicazione della legge sui patti agrari (legge n. 203/1982). L'equiparazione significa che tutte le disposizioni in materia di contratti agrari, compresi la durata del contratto e le indennità in caso di risoluzione del contratto medesimo spettano anche agli imprenditori agricoli professionali (comma 511 legge di bilancio).