

dott. giuseppe guida
dott.ssa maria clotilde cermisoni

commercialisti - revisori contabili

Spettabile Clientela

LORO SEDI

Varese, 31 gennaio 2018

Oggetto: Legge di bilancio 2018; legge 27 dicembre 2017 n. 205, pubblicata nella G.U. n. 302 del 29 dicembre 2017.

Gentile Clientela,

di seguito una sintesi del contenuto della *Legge di bilancio 2018* che, come di consueto, introduce una serie di nuove norme, ovvero modifica, integra e sostituisce norme già esistenti.

Lo Studio resta a Vostra disposizione per tutti gli eventuali chiarimenti e con l'occasione porgiamo i migliori auguri per un sereno anno nuovo.



DISPOSIZIONI PER LE IMPRESE

IPER E SUPER AMMORTAMENTO

In materia di **iper-ammortamento e super-ammortamento** la legge di bilancio 2018 **proroga** la possibilità di effettuare investimenti in beni strumentali materiali e immateriali nuovi al **31 dicembre 2018, ovvero al 31 dicembre 2019 (30 giugno 2019 per il super-ammortamento)**, a condizione che entro il 31 dicembre 2018 il relativo ordine sia accettato dal fornitore e che sia avvenuto il pagamento di **acconti in misura non inferiore al 20 per cento del costo di acquisizione**.

Per la disamina delle peculiarità di questa agevolazione, rimandiamo alle nostre circolari del 30 gennaio 2017 "*legge di bilancio 2017*" e del 18 luglio 2017, nelle quali si esaminavano in maniera approfondita le novità introdotte dalla normativa e che vengono confermate e prorogate dalla Legge di bilancio 2018.

E' bene ricordare che le due agevolazioni (superammortamento e iperammortamento) non sono cumulabili, così come precisato dalla circolare n. 4/E dell'Agenzia delle entrate.

ABROGAZIONE DELLA SCHEDA CARBURANTE

Dal **1° luglio 2018** i soggetti passivi IVA (imprese, lavoratori autonomi, ecc.) non possono più compilare la scheda carburante in quanto gli acquisti di carburante per autotrazione, effettuati presso gli impianti di distribuzione, devono essere documentati obbligatoriamente mediante **fattura elettronica emessa tramite l'utilizzo del Sistema di Interscambio (Sdi)**: *comma 920* della Legge di bilancio 2018.

Inoltre il *comma 922* dispone che le spese di carburante per autotrazione sono deducibili se sostenute **esclusivamente** mediante carte di credito, carte di debito e carte prepagate.

Di conseguenza, con l'entrata in vigore delle nuove norme, a far data **dal 1° luglio 2018 la scheda carburante viene abolita** e la detrazione dell'IVA a credito e la deduzione dei costi sostenuti vengono ammessi solo se il pagamento avviene con carte di credito, carte di debito e carte prepagate e mediante la **contabilizzazione della fattura elettronica** emessa dall'esercente dell'impianto stradale di distribuzione di carburante.

Si deve dedurre che la disposizione prevista dalla circolare 42 del 2012 dell'Agenzia delle entrate, che permetteva di contabilizzare l'IVA a credito tramite l'estratto conto bancario o quello della carta di credito, possa ritenersi superata (e quindi abrogata) dalla normativa introdotta dalla Legge di bilancio oggetto della presente.

FATTURAZIONE ELETTRONICA E INVIO TELEMATICO DEI CORRISPETTIVI

La Legge di bilancio 2018 dispone che per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi, effettuate tra soggetti residenti o stabiliti nel territorio dello Stato, **a partire dal 1° gennaio 2019 sono emesse esclusivamente fatture elettroniche tramite l'utilizzo del Sistema di Interscambio (Sdi)**. L'estensione dell'obbligo di emissione della fattura elettronica riguarda tutte le operazioni cosiddette "**B2B**" (*business to business*) e "**B2C**" (*business to consumer*), vale a dire effettuate nei confronti di soggetti IVA e nei confronti di soggetti privati. **Nei rapporti "B2C"** colui che emette la fattura elettronica dovrà metterla a disposizione del consumatore finale **anche in formato analogico**. Il consumatore finale vedrà messa a sua disposizione anche la fattura elettronica direttamente dai servizi telematici dell'Agenzia delle entrate.

Gli operatori economici, in seguito a preciso accordo tra le parti, potranno avvalersi dell'opera di intermediari per la trasmissione delle fatture elettroniche al Sdi.

In caso di emissione di fattura tra soggetti residenti nel territorio dello Stato con modalità diverse dalla fatturazione elettronica, la fattura si intende "**non emessa**" e si applica una **sanzione amministrativa pari al 100 per cento dell'imposta, con un minimo di euro 250**.

Sono esonerati dall'obbligo di emissione della fattura elettronica i soggetti che applicano il regime dei **"contribuenti minimi"** e dei **"contribuenti forfetari"** (ricordiamo che tali soggetti sono comunque obbligati all'emissione della fattura elettronica nei confronti della Pubblica Amministrazione).

Il flusso telematico prevede che il cedente o prestatore (ovvero un intermediario) emette la fattura elettronica. Il Servizio di Interscambio riceve la fattura e, dopo aver effettuato i necessari controlli, la inoltra al cessionario / committente, recapitando contestualmente al soggetto trasmittente una ricevuta di consegna.

Sono escluse dagli obblighi di fatturazione elettronica le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate o ricevute nei confronti di soggetti non stabiliti nel territorio dello Stato. I dati relativi a tali operazioni devono essere obbligatoriamente comunicati in via telematica all'Agenzia delle entrate, **entro l'ultimo giorno del mese successivo** a quello della data di emissione o di ricezione del documento. Restano escluse quelle operazioni per le quali è stata emessa apposita bolletta doganale.

Le sanzioni per omessa trasmissione o trasmissione incompleta dei dati sono pari a due euro per ciascuna fattura, con un limite massimo di euro 1.000 per trimestre. La sanzione viene ridotta a metà nel caso di trasmissione effettuata, ovvero di correzione dei dati, entro i 15 giorni successivi alla scadenza.

CREDITO DI IMPOSTA PER LA FORMAZIONE DEI DIPENDENTI

La Legge di bilancio 2018 introduce un **credito di imposta per le imprese che investono sulla formazione dei propri dipendenti**. L'incentivo è riconosciuto per le spese sostenute **a partire dal 1° gennaio 2018** nella misura del **40 per cento del costo aziendale del personale dipendente**, per il periodo in cui è occupato in attività di formazione. Dette attività di formazione sono **pattuite attraverso contratti collettivi aziendali o territoriali** e svolte al fine di acquisire o consolidare le conoscenze tecnologiche previste dal Piano Nazionale Industria 4.0.

Gli ambiti di applicazione sono individuati nelle categorie della **i) vendita e marketing, ii) informatica e iii) tecniche e tecnologie di produzione**.

Il credito d'imposta può essere utilizzato esclusivamente in compensazione **a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in cui si sono sostenuti i costi**.

Le spese sostenute, per poter essere considerate ammissibili, devono essere **certificate** dal soggetto incaricato della revisione legale ovvero da un professionista iscritto nel Registro dei revisori legali, e la certificazione deve essere allegata al bilancio.

Il Ministero dello sviluppo economico entro 90 giorni dall'entrata in vigore della legge emanerà le disposizioni applicative necessarie, con particolare riferimento alla documentazione richiesta, all'effettuazione dei controlli e alle cause di decadenza dall'agevolazione.

INCENTIVI A FAVORE DELL'OCCUPAZIONE

La legge in esame introduce **nuovi incentivi a favore dei datori di lavoro che assumono a tempo indeterminato giovani fino a 30 anni (35 anni per le assunzioni effettuate nel 2018)**.

L'agevolazione è rivolta a quei datori di lavoro che, nei sei mesi precedenti l'assunzione, non hanno effettuato licenziamenti individuali per giustificato motivo oggettivo ovvero licenziamenti collettivi.

L'incentivo viene riconosciuto per un massimo di **36 mesi e consiste nell'esonero dal versamento del 50% dei contributi previdenziali (restano quindi dovuti i contributi INAIL), nel limite massimo di € 3.000 annui**.

L'esonero dal versamento dei contributi previdenziali diventa totale, e quindi pari al 100% (sempre con esclusione dei contributi INAIL), in caso di assunzione **a tempo indeterminato, entro sei mesi dall'acquisizione del titolo di studio, di studenti che abbiano svolto presso il medesimo datore di lavoro attività di alternanza scuola-lavoro per un periodo pari almeno al 30 per cento del monte ore previsto**.

Viene introdotto anche un incentivo a favore delle **cooperative sociali** che assumono, con contratto di lavoro a tempo indeterminato stipulati dal 1° gennaio al 31 dicembre 2018, persone alle quali sia stata riconosciuta protezione internazionale. In particolare è prevista l'erogazione di un contributo, per il periodo massimo di 36 mesi, a riduzione o sgravio dei contributi per l'assicurazione obbligatoria previdenziale e assistenziale, nella misura massima di 500.00 euro annui. Un apposito decreto del Ministero del lavoro, da emanarsi entro il prossimo 2 marzo, definirà i criteri per l'assegnazione dei suddetti contributi.

La legge di bilancio 2018 introduce una serie di altri **crediti d'imposta**:

- a favore delle **imprese "culturali e creative"**;
- per l'acquisto di prodotti realizzati con **plastiche "riciclate"**;
- a favore delle **librerie** (parametrato sulle imposte e sugli eventuali canoni di locazione pagati);
- per spese di consulenza relative alla **quotazione di PMI**;

la cui disciplina attuativa sarà definita con appositi decreti ministeriali da emanarsi entro il 2 marzo per le agevolazioni destinate alle librerie ed entro il 1° aprile per le altre agevolazioni.

Sarà cura dello Studio informare tempestivamente la Clientela in occasione dell'emanazione dei provvedimenti indicati.

MISURE VARIE

Viene riproposta la possibilità di **rideterminare il costo di acquisto di terreni edificabili ed agricoli e di partecipazioni non quotate possedute non in regime di impresa alla data del 1° gennaio 2018** da parte di persone fisiche, società semplici, associazioni professionali ed enti non commerciali.

Viene fissato al **2 luglio 2018** il termine entro il quale provvedere **alla redazione ed all'asseverazione della perizia di stima ed al versamento dell'imposta sostitutiva dell'8 per cento**. L'imposta sostitutiva può essere versata in **tre rate annuali di pari importo**, la prima entro il 2 luglio 2018 e le successive entro il 30 giugno 2019 e 30 giugno 2020, maggiorate degli interessi al tasso del 3 per cento annuo.

In riferimento al **settore sportivo dilettantistico** la Legge di bilancio introduce la possibilità di esercitare **attività sportive dilettantistiche con scopo di lucro in forma di società di persone e di società di capitali**.

Le società sportive dilettantistiche lucrative, se riconosciute dal CONI, applicano sui redditi conseguiti l'aliquota **IRES agevolata del 12 per cento** e, in materia di **IVA**, sui servizi di carattere sportivo resi a favore di chi pratica l'attività sportiva applicano **l'aliquota del 10 per cento**.

Per quanto riguarda i **rapporti di lavoro** sotto forma di **contratti di collaborazione coordinata e continuativa**, la norma dispone che i relativi compensi, se erogati da una società sportiva dilettantistica lucrative, vengono **assimilati a quelli di lavoro dipendente e assoggettati, ai fini dell'assicurazione previdenziale ed assistenziale, al fondo lavoratori dello spettacolo istituito presso l'INPS**. La contribuzione dovuta è **ridotta del 50 per cento** per i primi cinque anni.

Per quanto concerne la tassazione dei compensi, premi, indennità e rimborsi forfetari erogati agli sportivi dilettanti, la norma **incrementa la soglia di esenzione da imposta fino a € 10.000**. I compensi superiori ad € 10.000 e fino a € 30.658,28 sono assoggettati alla **ritenuta alla fonte a titolo d'imposta del 23 per cento**, maggiorata delle addizionali regionale e comunale. Sulle somme eccedenti l'importo di € 30.658,28 viene operata una **ritenuta a titolo di acconto del 23 per cento**, sempre maggiorata delle addizionali regionale e comunale.

La norma infine introduce **due tipologie di credito d'imposta per il settore sportivo dilettantistico**: la prima è rivolta alle **imprese che effettuano erogazioni liberali a sostegno del restauro o ristrutturazione di impianti sportivi pubblici** (il credito d'imposta spettante è pari al **50% dell'erogazione liberale con un**

massimo di € 40.000 e nel limite del 3 per mille del fatturato). La seconda tipologia di credito d'imposta spetta alle società appartenenti alla **Lega di serie B, alla Lega Pro ed alla Lega nazionale dilettanti** che scelgono di **ammodernare gli impianti calcistici** (in questo caso la misura del credito d'imposta è pari al **12% della spesa sostenuta, con un massimo di € 25.000**).

Anche per l'attuazione di queste due norme bisogna attendere i decreti attuativi emanati dal competente Ministero.

A decorrere dal 1° luglio 2018 i datori di lavoro ed i committenti non possono corrispondere la retribuzione per mezzo di denaro contante, qualunque sia la tipologia del rapporto di lavoro instaurato. Sono esclusi da questo obbligo i rapporti di lavoro instaurati con la Pubblica Amministrazione e quelli rientranti nei servizi familiari e domestici. In presenza di inadempienza è prevista una sanzione amministrativa a carico del datore di lavoro consistente nel pagamento di una somma da € 1.000 a € 5.000.

La Legge di bilancio 2018 prevede il riconoscimento di un assegno mensile di € 80 per i nuovi nati (o adottati) nel periodo dal 1° gennaio al 31 dicembre 2018, fino al compimento del primo anno di età. L'assegno spetta ai genitori il cui nucleo familiare presenti un reddito determinato ai fini ISEE non superiore ad € 25.000. L'importo dell'assegno viene raddoppiato in presenza di un reddito del nucleo familiare determinato ai fini ISEE non superiore ad € 7.000. La domanda per l'attribuzione dell'assegno deve essere presentata all'INPS per via telematica entro 90 dalla nascita o dalla verifica dell'evento in caso di adozione.

DETRAZIONI D'IMPOSTA, ONERI DETRAIBILI ED ONERI DEDUCIBILI

La norma in esame dispone, a decorrere dal 1° gennaio 2019, l'incremento ad € 4.000 della soglia di reddito complessivo, per i figli di età non superiore a 24 anni, per essere considerati fiscalmente a carico.

Ai redditi di capitale percepiti a partire dal 1° gennaio 2018, erogati da società residenti e da società non residenti (con l'esclusione degli utili erogati da società residenti in Paesi a fiscalità privilegiata, per i quali si applica la vigente normativa), **si applica la ritenuta a titolo d'imposta del 26 per cento** sia per le partecipazioni qualificate che per quelle non qualificate. La medesima ritenuta si applica agli utili derivanti da contratti di associazione in partecipazione.

Tuttavia, agli utili derivanti da partecipazioni qualificate, **formatisi entro il 31 dicembre 2017 e distribuiti in seguito a delibere prese nel periodo dal 1° gennaio 2018 al 31 dicembre 2022**, si continua ad applicare la precedente disciplina che prevedeva la partecipazione degli stessi alla formazione del reddito complessivo nella misura del 40% del loro ammontare (se prodotti fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2007), del 49,72% del loro ammontare (se prodotti dall'esercizio successivo al 31 dicembre 2007 e fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2016) e del 58,14% del loro ammontare (per gli utili prodotti a decorrere dall'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2016).

Dal 1° gennaio 2019 viene uniformata la tassazione delle plusvalenze derivanti dalla cessione di partecipazioni, eliminando la distinzione tra partecipazioni qualificate e partecipazioni non qualificate. Su tali plusvalenze si applica una **ritenuta a titolo d'imposta pari al 26%**. Ricordiamo che una partecipazione si definisce qualificata quando è superiore al 20% dei diritti di voto esercitabili nell'assemblea ordinaria dei soci ovvero quando è superiore al 25% del capitale.

Per coerenza **le minusvalenze** realizzate nella cessione di partecipazioni non qualificate potranno essere portate in diminuzione alle plusvalenze realizzate nella cessione di partecipazioni qualificate e viceversa.

Dall'anno 2018 viene prevista la detraibilità del 19% delle spese sostenute per:

- **l'acquisto di abbonamenti ai servizi di trasporto pubblico** (nel limite di spesa annua di € 250);
- **i premi corrisposti per la stipula di polizze assicurative per calamità naturali** (non è previsto un limite di spesa annua ma la detrazione spetta unicamente per unità immobiliari ad uso abitativo);
- **l'acquisto di strumenti e sussidi tecnici ed informatici a favore di studenti con disturbo specifico dell'apprendimento** (DSA: dislessia, disgrafia, disortografia e discalculia). Le modalità operative per fruire di questa detrazione saranno definite con apposito decreto del Direttore dell'Agazia delle entrate da emanarsi entro il 2 marzo 2018.

DETRAZIONI PER INTERVENTI DI RECUPERO EDILIZIO, RISPARMIO ENERGETICO, ACQUISTO MOBILI ED ELETTRODOMESTICI E "BONUS" VERDE

La detrazione Irpef del **50 per cento prevista per gli interventi volti al recupero del patrimonio edilizio** (nel limite massimo di spesa di 96.000 euro per unità immobiliare) **viene prorogata alle spese sostenute fino al 31 dicembre 2018**. Ricordiamo che la detrazione spetta per interventi edilizi (manutenzione ordinaria su parti comuni del condominio e manutenzione straordinaria, restauro e risanamento conservativo, ristrutturazione); acquisto di box o posto auto pertinenziali; acquisto di unità immobiliari site in immobili completamente ristrutturati da imprese di costruzione (detrazione calcolata sul 25% del prezzo di acquisto).

Vengono prorogate le detrazioni per la **riqualificazione energetica degli edifici** nella misura del **65 per cento delle spese sostenute fino al 31 dicembre 2018**. Tuttavia la **detrazione viene ridotta al 50 per cento per le spese sostenute nel 2018** per gli interventi di: **i)** acquisto e posa in opera di finestre, comprensive di infissi; **ii)** acquisto e posa in opera di schermature solari; **iii)** sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di caldaie a condensazione con efficienza almeno pari alla classe "A" (queste spese perdono la detraibilità se l'efficienza è inferiore alla classe "A"); **iv)** acquisto e posa in opera di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di generatori di calore alimentati da biomasse combustibili. Le spese di cui al punto **iii)** sono detraibili nella **misura del 65%** se gli impianti sono dotati di caldaie a condensazione con efficienza almeno pari alla classe "A" e contestuale installazione di sistemi di termoregolazione evoluti ovvero se gli impianti sono dotati di apparecchi ibridi, costituiti da pompa di calore integrata con caldaia a condensazione (assemblati in fabbrica ed espressamente concepiti dal fabbricante per funzionare in abbinamento tra loro).

La legge di bilancio proroga **anche l'agevolazione per l'acquisto di mobili ed elettrodomestici finalizzati all'arredo dell'immobile oggetto di ristrutturazione, manutenzione straordinaria, recupero e risanamento conservativo, restauro, a condizione che gli interventi siano iniziati dall'1.1.2017**. In tal caso spetta una **detrazione Irpef del 50 per cento** per l'acquisto di mobili e di grandi elettrodomestici di classe non inferiore ad A+ (A per i forni), **nel limite di spesa di € 10.000**.

La legge di bilancio introduce, **limitatamente per l'anno 2018, una nuova detrazione Irpef pari al 36%**, con un limite massimo di spesa di € 5.000, usufruibile dal proprietario/possessore dell'immobile in cui sono effettuati **interventi di sistemazione a verde di aree scoperte, recinzioni, impianti di irrigazione, realizzazione di pozzi, realizzazione di coperture a verde e di giardini pensili**. La detrazione spetta anche per le spese di progettazione e manutenzione connesse all'esecuzione degli interventi agevolati ed è usufruibile a condizione che i pagamenti siano effettuati tramite strumenti idonei a consentire la tracciabilità delle operazioni.

Ricordiamo che tutte le detrazioni illustrate vengono ripartite in **dieci quote annuali di pari importo**.