

Le principali novità fiscali e contributive della Legge di Bilancio 2018

Indice

1. Premessa	4
2. Proroga del super ammortamento	5
3. Iper ammortamento e super ammortamento dei beni immateriali	5
4. Credito d'imposta per le spese di formazione nel settore delle tecnologie 4.0	6
5. Credito d'imposta per imprese culturali e creative	7
6. Credito d'imposta per investimenti nello sport	7
7. Interessi passivi IRES	7
8. Riallineamento dei valori contabili delle partecipazioni estere	8
9. Stabile organizzazione	8
10. "Web tax"	8
11. Imposta sul reddito d'impresa (IRI)	9
12. Detrazioni per interventi di riqualificazione energetica	9
13. Detrazioni per ristrutturazioni edilizie e "bonus mobili"	11
14. "Bonus verde"	11
15. Rideterminazione del valore di terreni e partecipazioni	11
16. Redditi da partecipazioni di soci non imprenditori	12
17. Dividendi da società ex "white list"	13
18. Detrazioni per carichi di famiglia	14
19. Detrazioni per polizze assicurative contro le calamità naturali	14
20. Detrazioni per le locazioni degli studenti universitari	14
21. Detrazioni per gli abbonamenti al trasporto pubblico	14
22. Reddito di lavoro dipendente prestato all'estero	15
23. "Bonus 80 euro"	15
24. "Bonus nascite e adozioni"	15
25. Lavoratori stagionali e deducibilità IRAP	16
26. Indici di affidabilità fiscale	16
27. Cedolare secca	16
28. Imposta di registro	16
29. Imposta di bollo	17
30. Fatturazione elettronica, schede carburanti e semplificazioni	17

31. Aliquote IVA	19
32. Gruppo IVA	19
33. Sospensione dei modelli F24	20
34. Esonero contributivo per assunzioni a tempo indeterminato a tutele crescenti	20
35. Estensione del privilegio dei crediti dei professionisti	21

Premessa

La **Legge 27 dicembre 2017, n. 205** (“Disegno di Legge “Bilancio di previsione dello Stato per l’anno finanziario 2018 e bilancio pluriennale per il triennio 2018-2020”, c.d. Legge di Bilancio 2018) è stata pubblicata nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica n. 302 del 29 dicembre 2017 - Supplemento Ordinario n. 62. Le norme in essa contenute sono in vigore **dal 1° gennaio 2018**, salvo che per le disposizioni per le quali è espressamente prevista una diversa decorrenza dei relativi effetti.

Le numerose novità fiscali e contributive riguardano le seguenti tematiche:

- super e iper ammortamento;
- crediti d’imposta di natura differente, ad esempio per formazione nel settore tecnologico, imprese culturali e creative, investimenti nello sport;
- interessi passivi IRES;
- stabile organizzazione;
- imposta sulle transazioni digitali (“web tax”);
- differimento dell’entrata in vigore dell’IRI e degli indici di affidabilità fiscale;
- detrazioni per interventi di riqualificazione energetica, ristrutturazioni edilizie e “bonus mobili”, carichi di famiglia, polizze assicurative, locazioni degli studenti universitari e abbonamenti al sistema di trasporto pubblico;
- rideterminazione del valore di terreni e partecipazioni;
- plusvalenze e dividendi da partecipazioni possedute da soci non imprenditori;
- dividendi da società ex white list;
- imposta di registro e trasferimenti indiretti d’azienda;
- fatturazione elettronica, schede carburanti e semplificazioni;
- imposta sul valore aggiunto relativa a interventi di recupero del patrimonio edilizio e “beni significativi”;
- gruppo IVA;
- sospensione del modello F24 con compensazioni che presentano profili di rischio;
- sottoscrizione con firma digitale degli atti di natura fiscale;
- società sportive dilettantistiche con scopo di lucro;
- esoneri contributivi per datori di lavoro privati, cooperative sociali e imprenditori agricoli; finanziamenti dei soci delle cooperative.

Proroga del super ammortamento

L'art. 1 co. 29 della Legge 205/2017 ha stabilito che, ai fini delle imposte sui redditi, per i soggetti titolari di reddito d'impresa e per gli esercenti arti e professioni che effettuano investimenti in beni materiali strumentali nuovi – esclusi i veicoli e gli altri mezzi di trasporto di cui all'art. 164 co. 1 del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 (possono invece fruire del beneficio gli autoveicoli non espressamente richiamati, ad esempio autocarri, trattori, ecc) – **dal 1° gennaio 2018 al 31 dicembre 2018, ovvero entro il 30 giugno 2019** se entro il 31 dicembre 2018 il relativo ordine è accettato dal venditore e sono stati pagati acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione, con esclusivo riferimento alla determinazione delle quote di ammortamento e dei canoni di locazione finanziaria, il costo di acquisizione è maggiorato del 30%.

Iper ammortamento e super ammortamento dei beni immateriali

L'art. 1 co. 30-36 della Legge 205/2017 ha stabilito che le disposizioni dell'art. 1 co. 9 della Legge 232/2016 – maggiorazione del 150% del costo di acquisizione, ai soli fini delle deducibilità IRES/IRPEF delle quote di ammortamento e dei canoni di locazione finanziaria (c.d. iper ammortamento) – si applicano anche agli investimenti in beni materiali strumentali nuovi funzionali alla trasformazione tecnologica o digitale secondo il modello “Industria 4.0” (Allega A della L. 232/2016) **effettuati entro il 31 dicembre 2018, ovvero entro il 31 dicembre 2019**, a **condizione** che entro la data del 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.

Per i soggetti che beneficiano di tale maggiorazione, le disposizioni dell'art. 1 co. 10 della Legge 232/2016 (c.d. super ammortamento dei beni immateriali) si applicano anche agli **investimenti in beni immateriali strumentali** effettuati nel suddetto periodo.

Sono, inoltre, state aggiunte alcune voci all'**Allegato B annesso alla Legge 232/2016**, rilevanti ai fini del super ammortamento dei beni immateriali.

Rimangono ferme, con riferimento ai due suddetti benefici (iper ammortamento e super ammortamento dei beni immateriali), le altre precedenti previsioni in tema di documentazione necessaria, esclusione dei beni aventi un coefficiente di ammortamento tabellare inferiore al 6,50%, nonché agli investimenti in fabbricati e costruzioni e a quelli

indicati nell'Allegato 3 della L. 208/2015 (condutture utilizzate dalle industrie di imbottigliamento di acque minerali naturali o dagli stabilimenti balneari e termali; condotte utilizzate dalle industrie di produzione e distribuzione di gas naturale; materiale rotabile, ferroviario e tramviario; aerei completi di equipaggiamento).

Credito d'imposta per le spese di formazione nel settore delle tecnologie 4.0

L'art. 1 co. 46-56 della Legge 207/2015 ha disposto che, a tutte le imprese, indipendentemente dalla forma giuridica, dal settore economico in cui operano nonché dal regime contabile adottato, che effettuano spese in attività di formazione nel periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2017, è attribuito un credito d'imposta del **40%** delle spese relative al solo costo aziendale del personale dipendente per il periodo in cui è occupato in attività di formazione svolte per specifiche finalità: acquisire o consolidare le conoscenze delle tecnologie previste dal Piano nazionale Industria 4.0 quali big data e analisi dei dati, cloud e fog computing, cyber security, sistemi cyber-fisici, prototipazione rapida, sistemi di visualizzazione e realtà aumentata, robotica avanzata e collaborativa, interfaccia uomo macchina, manifattura additiva, internet delle cose e delle macchine e integrazione digitale dei processi aziendali, applicate negli ambiti elencati nell'allegato A alla Legge 232/2016.

Il credito d'imposta è riconosciuto, fino ad un **importo massimo annuale di euro 300.000** per ciascun beneficiario, per le suddette attività di formazione pattuite attraverso contratti collettivi aziendali o territoriali.

Non si considerano attività di formazione ammissibili la formazione ordinaria o periodica organizzata dall'impresa per conformarsi alla normativa vigente in materia di salute e sicurezza sul luogo di lavoro, di protezione dell'ambiente e ad ogni altra normativa obbligatoria in materia di formazione.

Ai fini dell'ammissibilità al credito d'imposta, i **costi sono certificati**, in allegato al bilancio d'esercizio, dal soggetto incaricato della revisione legale o da un professionista iscritto nel Registro dei revisori legali, nel rispetto dei principi di indipendenza di cui all'art. 10 del DLgs. 27 gennaio 2010, n. 39.

Le imprese non soggette a revisione legale dei conti devono comunque avvalersi delle prestazioni di un revisore legale dei conti o di una società di revisione legale dei conti.

Le **spese sostenute per l'attività di certificazione contabile** sono ammissibili entro il limite massimo di euro 5.000.

Credito d'imposta per imprese culturali e creative

L'art. 1 co. 57-58 della Legge 205/2017 ha introdotto, a beneficio delle imprese culturali e creative, il riconoscimento di un credito d'imposta del **30% dei costi sostenuti per attività di sviluppo, produzione e promozione** di prodotti e servizi culturali e creativi secondo le modalità che saranno stabilite con un apposito Decreto Ministeriale.

Credito d'imposta per investimenti nello sport

L'art. 1 co. 363-366 della Legge 205/2017 ha disposto che è riconosciuto a tutte le imprese un contributo, sotto forma di credito d'imposta, nel **limite del 3% dei ricavi annui**, pari al **50% delle erogazioni liberali in denaro** fino a 40.000 euro effettuate nel corso dell'anno solare 2018 per interventi di restauro o ristrutturazione di impianti sportivi pubblici, ancorché destinati ai soggetti concessionari.

Il credito d'imposta, riconosciuto nel limite complessivo di spesa pari a 10 milioni di euro, è **utilizzabile esclusivamente in compensazione** ai sensi dell'art. 17 del DLgs. 241/1997, in **tre quote annuali di pari importo** e non rileva ai fini delle imposte sui redditi e dell'IRAP.

Interessi passivi IRES

L'art. 1 co. 994 della Legge 205/2017 ha **soppresso** l'ultimo periodo del co. 2 dell'art. 96 del TUIR, che includeva anche i **proventi da partecipazioni in società controllate non residenti** nella determinazione del **Risultato Operativo Lordo della gestione caratteristica** (ROL), rilevante ai fini della deducibilità degli interessi passivi ed oneri assimilati eccedenti quelli attivi e proventi della medesima natura.

Questa disposizione si applica a decorrere dal **periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2016**, in deroga all'art. 3 della Legge 212/2000.

Riallineamento dei valori contabili delle partecipazioni estere

L'art. 1 co. 81 della Legge 205/2017 ha modificato il **co. 10-bis dell'art. 15 del D.L. 29 novembre 2008, n. 185**, nel senso di stabilire che le previsioni del precedente co. 10 – recante la disciplina dell'affrancamento "speciale" per l'avviamento, i marchi e le altre attività immateriali "incorporati" nei maggiori valori delle partecipazioni di controllo incluse nel bilancio consolidato – sono applicabili anche ai maggiori valori delle partecipazioni di controllo in società residenti e non residenti anche prive di stabile organizzazione in Italia.

Queste disposizioni esplicano i propri effetti con riferimento agli **acquisti di partecipazioni di controllo** perfezionati a partire dal **periodo di imposta anteriore a quello in corso al 1° gennaio 2018**, nei limiti dei disallineamenti ancora esistenti alla chiusura di tale periodo. Al fine di evitare fenomeni di doppia deduzione fiscale dei valori delle attività immateriali oggetto di riallineamento ai sensi dell'art. 1 co. 151 della Legge 27.12.2013, n. 147, con **provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate**, da emanare entro il 30 giugno 2018, sono stabilite le modalità di attuazione di queste nuove disposizioni.

Stabile organizzazione

L'art. 1 co. 1010 della Legge 205/2017 ha ridefinito i criteri nazionali che disciplinano il concetto di stabile organizzazione nel territorio dello Stato, mediante la modifica dell'**art. 162 del TUIR**. Al co. 2 della disposizione è aggiunta la lett. f-bis), che identifica una **nuova fattispecie di stabile organizzazione**: "una significativa e continuativa presenza economica nel territorio dello Stato costruita in modo tale da non fare risultare una sua consistenza fisica nel territorio stesso".

È stato, inoltre, sostituito il co. 4, recante la definizione di cosa non sia compreso nella dizione "stabile organizzazione", e sono state fornite precisazioni rilevanti sulla qualificazione di stabile organizzazione con riferimento a soggetti che per conto di un'impresa non residente abitualmente concludono contratti.

"Web tax"

L'art. 1 co. 1011-1019 della Legge 205/2017 ha istituito l'**imposta sulle transazioni digitali**, relative a prestazioni di servizi effettuate tramite mezzi elettronici rese nei confronti di residenti nel territorio dello Stato indicati all'art. 23 co. 1 del D.P.R. 600/1973, diversi dai

soggetti che hanno aderito al regime forfetario (art 1 co. 54-89 della Legge 23 dicembre 2014, n. 190) o a quello dei contribuenti minimi (art. 27 del D.L. 6 luglio 2011, n. 98), nonché delle stabili organizzazioni di soggetti non residenti situate nel medesimo territorio.

Le prestazioni di servizi soggette a tale disciplina sono individuate con **Decreto del Ministro dell'economia e delle finanze**, da emanare entro il 30 aprile 2018, che dovrà definire le modalità applicative del tributo.

L'imposta è pari al **3% del valore della singola transazione digitale, si applica nei confronti del soggetto prestatore**, (residente o non residente che effettua nel corso di un anno solare un **numero complessivo di transazioni** rientranti nell'ambito applicativo della "web tax" – **superiore a 3.000 unità**), è **prelevata, all'atto del pagamento del corrispettivo, dai soggetti committenti dei servizi**, con obbligo di rivalsa sui soggetti prestatori.

Imposta sul reddito d'impresa (IRI)

L'art. 1 co. 1063 della Legge 205/2017 ha differito di un anno, al 1° gennaio 2018, l'entrata in vigore del regime opzionale della nuova imposta sul reddito d'impresa (IRI), introdotto dell'art. 1 co. 547 e 548 della Legge 232/2016, riservato agli imprenditori individuali e alle s.n.c. e s.a.s. in contabilità ordinaria (art. 55-bis del TUIR), nonché alle s.r.l. in possesso dei requisiti per la "piccola trasparenza fiscale" (art. 116 co. 2-bis del TUIR).

Detrazioni per interventi di riqualificazione energetica

L'art. 1 co. 3 lett. a) della Legge 205/2017 ha prorogato di un anno, con **estensione alle spese per gli interventi effettuati entro il 31.12.2018**, la misura potenziata del **65%** prevista dall'art. 14 del D.L. 4 giugno 2013, n. 63 (c.d. eco-bonus).

Ai co. 1 e 2 dell'art. 14 del D.L. 63/2013 sono state, inoltre, introdotte alcune ulteriori disposizioni: in particolare, è stato stabilito che la detrazione è **ridotta al 50%** per le spese, sostenute dal 1° gennaio 2018, relative agli interventi di **acquisto e posa in opera di finestre comprensive di infissi**, di schermature solari e di sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di caldaie a condensazione con efficienza almeno pari alla classe A di prodotto prevista dal regolamento delegato (UE) 811/2013.

Sono **esclusi** da tale detrazione gli interventi di sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di caldaie a condensazione con efficienza inferiore alla classe di cui al periodo precedente. La detrazione si applica nella misura del **65%** per gli interventi di **sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di caldaie a condensazione** di efficienza almeno pari alla classe A di prodotto e contestuale installazione di sistemi di termoregolazione evoluti.

Al co. 2 dell'art. 14 del D.L. 63/2013 è stata aggiunta una nuova ipotesi, che attribuisce il diritto alla detrazione potenziata del 65%, individuata dalla nuova lett. b-bis): **l'acquisto e la posa in opera di micro-cogeneratori in sostituzione di impianti esistenti**, sostenute dal 1° gennaio 2018 al 31 dicembre 2018, fino a un valore massimo della detrazione di 100.000 euro.

È stato, inoltre, sostituito il co. 2-bis dell'art. 14 del D.L. 63/2013, al fine di stabilire che la detrazione, nella misura del 50%, si applica altresì alle spese sostenute nell'anno 2018 per l'acquisto e la posa in opera di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di generatori di calore alimentati da biomasse combustibili, fino a un valore massimo della detrazione di 30.000 euro.

È stato anche inserito il nuovo co. 2-quater.1 dell'art. 14 del D.L. 63/2013, secondo cui per le spese relative agli **interventi su parti comuni di edifici condominiali ricadenti nelle zone sismiche 1, 2 e 3** finalizzati congiuntamente alla riduzione del rischio sismico e alla riqualificazione energetica spetta – in alternativa alle detrazioni previste rispettivamente dall'art. 14 co. 2-quater del D.L. 63/2013 e dall'art. 16 co. 1-quinquies del medesimo Decreto – una detrazione dell'**80%** ove gli interventi determinino il passaggio ad una classe di rischio inferiore, o nella misura dell'**85%** qualora ove gli interventi determinino il passaggio a due classi di rischio inferiori. La predetta detrazione è ripartita in dieci quote annuali di pari importo, e si applica su un ammontare delle spese non superiore a euro 136.000, moltiplicato per il numero delle unità immobiliari di ciascun edificio. È attribuita alla **competenza dell'ENEA** l'onere del controllo sulla sussistenza dei requisiti per beneficiare delle agevolazioni in materia di efficienza energetica.

È stata, inoltre, **estesa la cedibilità della detrazione maturata a tutti gli interventi di riqualificazione energetica**

Detrazioni per ristrutturazioni edilizie e “bonus mobili”

L'art. 1 co. 3 lett. b) della Legge 205/2017 ha stabilito che la misura potenziata del **50%** – prevista dall'art. 16 del D.L. 63/2013 – è prorogata di un anno, con **estensione alle spese per gli interventi effettuati entro il 31 dicembre 2018**, indicati nell'art. 16-bis co. 1 del TUIR, fino ad un ammontare complessivo di tali oneri **non superiore ad euro 96.000 per unità immobiliare**.

È prorogato di un anno, fino al 31 dicembre 2018, il **“bonus mobili”**, ovvero la detrazione del 50% per le spese relative all'acquisto di mobili e grandi elettrodomestici di classe non inferiore ad A+ (A per i forni), **connesse ai lavori di ristrutturazione edilizia iniziati a decorrere dal 1° gennaio 2017**. Tale detrazione deve essere calcolata su un ammontare complessivo delle spese non superiore a 10.000 euro considerato, per gli interventi effettuati nell'anno 2017 ovvero per quelli iniziati nel medesimo anno e proseguiti nel 2018, al netto delle spese sostenute nell'anno 2017 per le quali si è fruito della detrazione.

“Bonus verde”

L'art. 1 co. 12-15 della Legge 205/2017 ha stabilito che per l'anno 2018, ai fini dell'IRPEF, dall'imposta lorda **si detrae il 36% delle spese documentate**, fino ad un ammontare complessivo delle stesse **non superiore a 5.000 euro per unità immobiliare ad uso abitativo**, sostenute ed effettivamente rimaste a carico dei contribuenti che possiedono o detengono, sulla base di un titolo idoneo, l'immobile sul quale sono effettuati gli interventi relativi alla:

- a) **“sistemazione a verde”** di aree scoperte private di edifici esistenti, unità immobiliari, pertinenze o recinzioni, impianti di irrigazione e realizzazione pozzi;
- b) **realizzazione di coperture a verde e di giardini pensili**.

Rideterminazione del valore di terreni e partecipazioni

L'art. 1 co. 997-998 della Legge 205/2017 ha modificato il **co. 2 dell'art. 2 del D.L. 282/2002**, per effetto del quale gli **artt. 5 e 7 della Legge 448/2001** si applicano anche per la rideterminazione dei valori dei terreni edificabili e con destinazione agricola, e delle

partecipazioni non negoziate in mercati regolamentati **posseduti, da persone fisiche e società semplici. alla data del 1° gennaio 2018.**

La redazione e il giuramento della **perizia** devono essere effettuati entro la data del **30 giugno 2018.**

Sui valori di acquisto delle partecipazioni non negoziate in mercati regolamentati e dei terreni, edificabili o con destinazione agricola, rideterminati con le modalità e nei termini indicati nel co. 2 dell'art. 2 del D.L. 282/2002, le aliquote delle **imposte sostitutive** di cui all'art. 5 co. 2 della Legge 448/2001 sono entrambe pari all'8% e l'aliquota di cui all'art. 7 co. 2 della medesima Legge (4%) è raddoppiata.

Le imposte sostitutive possono essere rateizzate fino ad un **massimo di tre rate annuali di pari importo**, a decorrere dalla data del 30 giugno 2018: sull'importo delle rate successive alla prima sono dovuti gli interessi nella misura del 3% annuo, da versarsi contestualmente.

Redditi da partecipazioni di soci non imprenditori

L'art. 1 co. 999-1006 della Legge 205/2017 ha modificato il regime fiscale dei redditi di capitale e dei redditi diversi derivanti da partecipazioni qualificate, realizzati da persone fisiche al di fuori dell'esercizio dell'attività di impresa (artt. 47 e 68 del TUIR). In particolare, è esteso ai **redditi derivanti da partecipazioni qualificate** il regime di **imposizione sostitutiva**, con aliquota al **26%**, in precedenza già previsto per la tassazione degli utili e delle plusvalenze derivanti dalle partecipazioni non qualificate. La definizione di eventuali oneri di documentazione è demandata ad uno o più Decreti del Ministero dell'Economia e delle Finanze.

Coerentemente, è altresì eliminato, dall'**art. 47 del TUIR**, il riferimento alla concorrenza parziale – nella misura del 40% per gli utili prodotti entro il 31 dicembre 2007 e 49,72% dal 1° gennaio 2008 al 31 dicembre 2016 e 58,14% dal 1° gennaio 2017 – al reddito imponibile IRPEF degli utili da partecipazioni qualificate.

Le novità trovano applicazione per i **redditi di capitale (utili) percepiti dal 1° gennaio 2018**, e per i **redditi diversi (plusvalenze) realizzati dal 1° gennaio 2019**. Agli utili da partecipazioni qualificate prodotti fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2017 e per i quali la distribuzione è deliberata fino al 31 dicembre 2022, continueranno ad applicarsi le regole del D.M. 26 maggio 2017.

Dividendi da società ex "white list"

L'art. 1 co. 1007-1009 della Legge 205/2017 ha modificato il sistema di tassazione dei dividendi provenienti da partecipazioni in società residenti in stati o territori a regime fiscale privilegiato. In particolare, è previsto che, ai fini della tassazione dei dividendi percepiti da persone fisiche (art. 47 co. 3 del TUIR) e giuridiche – ai sensi dell'art. 89 co. 3 del TUIR – **gli utili percepiti dal periodo di imposta successivo al 31 dicembre 2014 e maturati in periodi di imposta precedenti**, non si considerano provenienti da società residenti o localizzati in stati o territori a regime fiscale privilegiato, e quindi non concorrono integralmente alla formazione del reddito imponibile, se le società partecipate da cui provengono erano residenti o localizzate in stati o territori non inclusi nel D.M. 21 novembre 2001 (c.d. black list relativa alle società controllate estere).

È stato, inoltre, disposto che, a partire dagli utili maturati dal periodo di imposta successivo al 31 dicembre 2014, gli stessi non si considerino provenienti da società residenti o localizzati in stati o territori a regime fiscale privilegiato anche se, al momento della percezione, la società che ha erogato il dividendo sia residente in stati o territori in cui risultino soddisfatte le **condizioni previste dall'art. 167 co. 4 del TUIR** (livello nominale di tassazione inferiore al 50% di quello applicabile in Italia). Nelle ipotesi di cessione delle partecipazioni, la preesistente stratificazione delle riserve di utili si trasferisce al cessionario. Gli utili distribuiti da soggetti non residenti si considerano prioritariamente provenienti da stati o territori non a regime fiscale privilegiato.

È stato altresì modificato il secondo periodo del co. 3 dell'art. 89 del TUIR, riguardante il **regime fiscale dei dividendi provenienti da controllate estere, residenti in stati o territori a fiscalità privilegiata (CFC)**, nei casi in cui la controllante residente dimostri che la CFC svolga una effettiva attività industriale o commerciale, come sua principale attività, nel mercato dello stato o territorio di insediamento. La novità normativa è rappresentata

dalla previsione secondo cui, qualora sia dimostrato l'**effettivo svolgimento** da parte della controllata non residente di un'**effettiva attività nel paese di insediamento**, il dividendo percepito dalla controllante italiana concorre a formare parzialmente il reddito della società percipiente nella misura del 50% del suo ammontare: è riconosciuto un credito d'imposta ai sensi dell'art. 165 del TUIR, in ragione delle imposte assolte dalla società partecipata sugli utili maturati durante il periodo di possesso della partecipazione, in proporzione alla quota imponibile degli utili conseguiti e nei limiti dell'imposta italiana relativa a tali utili.

Detrazioni per carichi di famiglia

L'art. 1 co. 252-253 ha integrato il **co. 2 dell'art. 12 del TUIR**, relativo alle detrazioni per carichi di famiglia, nel senso di stabilire che per i figli di età non superiore a ventiquattro anni il limite di reddito complessivo di cui al primo periodo della disposizione è **elevato a 4.000 euro**, a partire **dal 1° gennaio 2019**.

Detrazioni per polizze assicurative contro le calamità naturali

L'art. 1 co. 768 della Legge 205/2017 ha modificato il **co. 1 dell'art. 15 del TUIR**, inserendo la lett. f-bis), che riconosce la detrazione del 19% ai premi per polizze assicurative aventi ad oggetto il rischio di eventi calamitosi stipulate, a partire **dal 1° gennaio 2018**, relativamente ad unità immobiliari ad uso abitativo.

Detrazioni per le locazioni degli studenti universitari

L'art. 1 co. 23 della Legge 205/2017 ha modificato l'**art. 15 co. 1 lett. i-sexies) del TUIR**, nel senso di stabilire che la detrazione IRPEF del 19% è riconosciuta per i canoni derivanti dai contratti di locazione stipulati o rinnovati ai sensi della Legge 9 dicembre 1998, n. 431, e per quelli relativi ai contratti di ospitalità 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, e comunque in una provincia diversa, per unità immobiliari situate nello stesso comune in cui ha sede l'università o in comuni limitrofi, per un importo non superiore a 2.633 euro.

Detrazioni per gli abbonamenti al trasporto pubblico

L'art. 1 co. 28 della Legge 205/2017 ha integrato l'**art. 15 co. 1 del TUIR**, con l'inserimento della **lett. i-decies)**, per effetto della quale la detrazione IRPEF del 19% spetta anche per

le spese sostenute per l'acquisto degli abbonamenti ai servizi di trasporto pubblico locale, regionale e interregionale per un **importo non superiore a 250 euro**. Ai fini della verifica di tale importo, devono essere ricomprese anche le spese sostenute dal contribuente nell'interesse dei familiari a proprio carico.

Reddito di lavoro dipendente prestato all'estero

L'art. 1 co. 273 della Legge 205/2017 ha stabilito che l'**art. 51 co. 8 primo periodo del TUIR** – secondo cui gli assegni di sede e le altre indennità percepite per servizi prestati all'estero costituiscono reddito nella misura del 50% – è **interpretato** nel senso che le retribuzioni del personale di cui all'art. 152 del D.P.R. 5 gennaio 1967, n. 18 e agli artt. 31-33 del DLgs. 13 aprile 2017, n. 64 costituiscono reddito per il 50%, anche ai fini della determinazione dei contributi e dei premi previdenziali dovuti ai sensi dell'art. 158, co. 1 e 2, del D.P.R. 18/1967, e fermo restando quanto disposto dall'art. 2 co. 3 del DLgs. 7 aprile 2000, n. 103. A decorrere dal 1° aprile 2018, fermo restando quanto disposto dal primo periodo agli effetti della determinazione dell'imposta sui redditi, i contributi e i premi previdenziali dovuti ai sensi dell'art. 158 co. 1 e 2 del D.P.R. 18/1967 sono determinati sulla base dell'intera retribuzione.

“Bonus 80 euro”

L'art. 1 co. 132 della Legge 205/2017 ha modificato il **co. 1-bis dell'art. 13 del TUIR**, incrementando da 24.000 euro a 24.600 euro i limiti reddituali entro i quali è possibile fruire, in misura piena, del c.d. bonus 80 euro, ovvero il credito monetario annuo di 960 euro riconosciuto ai soggetti titolari di reddito di lavoro dipendente – con esclusione di quelli da pensione di cui all'art. 49 del TUIR – nonché di alcuni redditi assimilati disciplinati dall'art. 50 del TUIR, come quelli derivanti da rapporti di collaborazione coordinata e continuativa. È stata, inoltre, elevata da 26.000 a 26.600 euro la soglia reddituale in corrispondenza della quale l'agevolazione si azzera.

“Bonus nascite e adozioni”

L'art. 1 co. 248-249 della Legge 205/2017 ha stabilito che l'assegno di cui all'art. 1 co. 125 della Legge 23 dicembre 2014, n. 190 è riconosciuto anche per **ogni figlio nato o adottato dal 1° gennaio 2018 al 31 dicembre 2018** e, con riferimento a tali soggetti, è corrisposto esclusivamente fino al compimento del primo anno di età, ovvero del primo anno di ingresso nel nucleo familiare a seguito dell'adozione.

Lavoratori stagionali e deducibilità IRAP

L'art. 1 co. 116 della Legge 205/2017 ha disposto, limitatamente all'anno 2018, che – per i soggetti che determinano un valore della produzione netta ai sensi degli artt. da 5 a 9 del DLgs. 15 dicembre 1997, n. 446 – è consentita la **piena deducibilità** per ogni lavoratore stagionale **impiegato per almeno centoventi giorni per due periodi d'imposta**, a decorrere dal secondo contratto stipulato con lo stesso datore di lavoro nell'arco temporale di due anni a partire dalla data di cessazione del precedente contratto, in deroga all'art. 11, co. 4-octies, del DLgs. 446/1997, che prevede una deducibilità parziale, nella misura del 70%.

Indici di affidabilità fiscale

L'art. 1 co. 931 della Legge 205/2017 ha sancito che, al fine di assicurare a tutti i contribuenti un trattamento fiscale uniforme e di semplificare gli adempimenti dei contribuenti e degli intermediari, gli indici sintetici di affidabilità fiscale, previsti dall'art. 9-bis del D.L. 24 aprile 2017, n. 50, si applicano a decorrere **dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2018**.

Cedolare secca

L'art. 1 co. 16 della Legge 205/2017 ha esteso sino all'anno 2019 la riduzione al 10% dell'aliquota della cedolare secca per i contratti a canone concordato, prevista dall'art. 9 co. 1 del D.L. 47/2014.

Imposta di registro

L'art. 1 co. 87 della Legge 205/2017 ha modificato l'**art. 20 del D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131**, nel senso di stabilire che l'imposta di registro deve essere applicata secondo l'intrinseca natura e gli effetti giuridici dell'atto presentato alla registrazione, anche qualora non vi corrisponda il titolo o la forma apparente, **sulla base degli elementi desumibili dall'atto medesimo, prescindendo da quelli extratestuali e dagli atti ad esso collegati**.

Conseguentemente, la Legge di Bilancio 2018 consente di superare il disallineamento esistente tra la disciplina dell'imposta di registro (art. 20 del TUR) e quella delle imposte dirette (art. 176 del TUIR) in merito al trattamento fiscale della cessione indiretta d'azienda.

È stato, inoltre, mutato il successivo **art. 53-bis co. 1 del TUR**, relativo all'attribuzione e ai poteri degli uffici nella determinazione della base imponibile ai fini dell'imposta di registro, facendo un esplicito riferimento all'applicazione della disciplina dell'abuso del diritto, contenuta nell'art. 10-bis della Legge 212/2000 (c.d. Statuto del Contribuente), che può essere utilizzata per disconoscere eventuali vantaggi fiscali indebiti, anche ai fini dell'imposta di registro.

Imposta di bollo

L'art. 1 co. 996 della Legge 205/2017 ha sostituito la **Nota 1 dell'art. 1 della Tariffa, Parte Prima, Allegata al D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 642**, nel senso di stabilire che per le copie dichiarate conformi, l'imposta di bollo, salva specifica disposizione, è dovuta indipendentemente dal trattamento previsto per l'originale. L'imposta non è dovuta per le copie, dichiarate conformi all'originale informatico, degli assegni presentati al pagamento in forma elettronica per i quali è stato attestato il mancato pagamento, nonché della relativa documentazione (art. 4 co. 3 del D.M. 3 ottobre 2014, n. 205, e art. 15 del Regolamento della Banca d'Italia del 22 marzo 2016, emanati ai sensi dell'art. 8 co. 7 lett. d) ed e) del D.L. 13 maggio 2011, n. 70).

Fatturazione elettronica, schede carburanti e semplificazioni

L'art. 1 co. 909-928 e 935 della Legge 205/2017 ha modificato il **DLgs. 5 agosto 2015, n. 127**, al fine di introdurre l'**obbligo generalizzato di fatturazione elettronica tra soggetti privati**. La fatturazione elettronica coinvolge tutte le operazioni effettuate tra **soggetti residenti, stabiliti ed identificati ai fini IVA nel territorio dello Stato**. Con riguardo agli aspetti tecnici del documento, la norma esplicita la **possibilità di adottare vari formati di fattura elettronica**, purché basati su standard riconosciuti nell'ambito europeo, i quali devono obbligatoriamente essere veicolati tramite il Sistema di Interscambio (SdI).

Le ulteriori disposizioni attuative dell'art. 1 del DLgs. 127/2015 saranno definite da un **provvedimento dell'Agenzia delle Entrate**.

Sono state, inoltre, introdotte altre novità in vigore dal 1° luglio 2018: è modificato l'art. 22 del D.P.R. 633/1972, al fine di stabilire l'obbligo di fatturazione elettronica per gli acquisti di carburante presso gli impianti stradali, abrogando la disciplina relativa alla compilazione

delle schede carburante. La norma stabilisce l'obbligo di pagamento di tutti gli **acquisti di carburante** presso gli impianti stradali tramite carte di credito, carte di debito, carte prepagate o altri mezzi ritenuti idonei, da parte dei soggetti passivi IVA, subordinando la **deducibilità del costo** e la **detrazione dell'IVA** alla prova del **pagamento elettronico**.

A partire dalla medesima data del 1° luglio 2018, è stata disposta per le stesse cessioni di carburanti – nonché per le prestazioni rese da subappaltatori e subcontraenti nell'ambito di un appalto di lavori stipulato con la Pubblica Amministrazione – la partenza anticipata dell'**obbligo di fatturazione elettronica**.

È stato riformulato l'art. 4 del DLgs. 127/2015, mediante l'introduzione di alcune **semplificazioni** per i soggetti esercenti arti e professioni e per le imprese in regime di **contabilità semplificata** (art. 18 del D.P.R. 600/1973), compresi coloro che hanno optato per la trasmissione telematica dei corrispettivi (art. 2 co. 1 del DLgs. 127/2015). Per tali soggetti l'Agenzia delle Entrate mette a disposizione:

- i dati per la predisposizione dei **prospetti di liquidazione periodica IVA**;
- una **bozza di dichiarazione annuale IVA e dei redditi con relativi prospetti**;
- una **bozza dei modelli F24** per effettuare i relativi versamenti, compensazioni o richieste di rimborso.

I soggetti che si avvalgono di tali semplificazioni sono, inoltre, **esonerati dalla tenuta dei registri IVA acquisti e vendite** (artt. 23 e 25 del D.P.R. 633/1972). Le disposizioni di attuazione di tali semplificazioni amministrative e contabili sono demandate ad un provvedimento dell'Agenzia delle Entrate.

L'entrata in vigore di queste modifiche riguarda le fatture emesse dal 1° gennaio 2019, che comporta la contestuale abrogazione dell'obbligo di trasmissione obbligatoria dei dati delle fatture (art. 21 del D.L. 78/2010).

È stato, inoltre, modificato il co. 6 dell'art. 6 del DLgs. 471/1971, introducendo una **sanzione amministrativa** da 250 euro a 10.000 euro nei confronti dei **cessionari e committenti che detraggono una maggiore imposta**, rispetto a quella effettivamente dovuta, **erroneamente applicata e assolta dal cedente o prestatore**: la restituzione dell'imposta è esclusa qualora il versamento sia avvenuto in un contesto di frode fiscale.

Aliquote IVA

L'art. 1 co. 2 della Legge 205/2017 ha rimodulato la clausola di salvaguardia di cui all'art. 1 co. 718 della Legge 190/2014 – recentemente modificata dal D.L. 148/2017 – nei seguenti termini:

- a) **aumento dell'IVA ridotta dal 10% all'11,50% dal 1° gennaio 2019** e dall'11,50% dal 1° gennaio 2020;
- b) **aumento dell'IVA ordinaria dal 22% al 24,20% dall'1.1.2019**, dal 24,20% al 24,90% dal 1° gennaio 2020 e dal 24,90% al 25% al 1° gennaio 2021.

La Legge di Bilancio 2018 ha, pertanto, evitato l'incremento delle aliquote IVA dal 1° gennaio 2018.

Gruppo IVA

L'art. 1 co. 984 della Legge 205/2017 ha aggiunto alcune disposizioni all'**art. 70-quinquies del D.P.R. 633/1972**:

- 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 una sua stabile organizzazione o della sua sede situata all'estero si considerano effettuate dal gruppo IVA nei confronti di un soggetto che non ne fa parte (co. 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 una sua stabile organizzazione o dalla sua sede situata all'estero si considerano effettuate nei confronti del gruppo IVA da un soggetto che non ne fa parte (co. 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 un altro Stato membro dell'Unione europea**, da una sua stabile organizzazione o dalla sua sede situata nel territorio dello Stato si considerano effettuate nei confronti del gruppo IVA costituito nell'altro Stato membro da un soggetto che non ne fa parte (co. 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 dell'Unione europea, nei confronti di una sua stabile organizzazione o della sua sede situata nel territorio dello Stato si considerano effettuate dal gruppo IVA costituito nell'altro Stato membro nei confronti di un soggetto che non ne fa parte (co. 4-quinquies);

• la **base imponibile delle operazioni** di cui ai co. da 4-bis a 4-quinquies del D.P.R. 633/1972 è determinata, in presenza di un corrispettivo, ai sensi dell'art. 13 co. 1 e 3 del D.P.R. 633/1972 (co. 4-sexies).

Le suddette disposizioni si applicano alle operazioni effettuate a decorrere dall'1.1.2018.

Sospensione dei modelli F24

L'art. 1 co. 990 della Legge 205/2017 ha integrato l'**art. 37 del D.L. 4 luglio 2006, n. 223**, con l'introduzione del co. 49-ter, secondo cui l'Agenzia delle Entrate può sospendere, fino a trenta giorni, l'esecuzione delle deleghe di pagamento di cui agli artt. 17 e ss. del DLgs. 9 luglio 1997, n. 241, contenenti **compensazioni che presentano profili di rischio**, al fine del controllo dell'utilizzo del credito. Con **provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate** sono stabiliti i relativi criteri e le modalità di attuazione.

Esonero contributivo per assunzioni a tempo indeterminato a tutele crescenti

L'art. 1 co. 100-108 e 113-115 della Legge 205/2017 ha introdotto un regime previdenziale agevolato. Ai **datori di lavoro privati** che, a decorrere dal 1° gennaio 2018, assumono lavoratori con contratto di lavoro subordinato a tempo indeterminato a tutele crescenti (DLgs. 4 marzo 2015, n. 23), è riconosciuto, per un periodo massimo di trentasei mesi, l'**esonero dal versamento del 50% dei complessivi contributi previdenziali** a carico dei datori di lavoro, con **esclusione dei premi e contributi dovuti all'INAIL** nel limite massimo di importo pari a 3.000 euro su base annua, riparametrato e applicato su base mensile.

Resta ferma l'aliquota di computo delle prestazioni pensionistiche.

L'esonero spetta con riferimento ai soggetti che, alla **data della prima assunzione incentivata** ai sensi delle suddette disposizioni, **non abbiano compiuto il trentesimo anno di età** e non siano stati occupati a tempo indeterminato con il medesimo o con altro datore di lavoro, fatto salvo quanto previsto dall'art. 1, co. 103, della Legge di Bilancio 2018. Non sono ostativi al riconoscimento dell'esonero gli eventuali periodi di apprendistato svolti presso un altro datore di lavoro e non proseguiti in rapporto a tempo indeterminato.

Limitatamente alle **assunzioni effettuate entro il 31 dicembre 2018**, l'esonero è riconosciuto in riferimento ai soggetti che non abbiano compiuto il trentacinquesimo anno di età, ferme restando le condizioni di cui all'art. 1, co. 101, della Legge 205/2017.

L'esonero contributivo compete ai datori di lavoro che, nei sei mesi precedenti l'assunzione, non abbiano proceduto a licenziamenti individuali per giustificato motivo oggettivo ovvero a licenziamenti collettivi, ai sensi della Legge 23 luglio 1991, n. 223, nella medesima unità produttiva.

L'esonero contributivo si applica, alle condizioni e con le modalità di cui ai co. da 100 a 108 e da 113 a 115 dell'art. 1 della Legge 205/2017, anche nei **casi di conversione**, successiva al 1° gennaio 2018, di un **contratto a termine in uno a tempo indeterminato**, fermo restando il possesso del requisito anagrafico alla data della conversione.

L'esonero contributivo è elevato alla misura dell'**esonero totale** dal versamento dei complessivi contributi previdenziali a carico dei datori di lavoro, con esclusione dei premi e contributi dovuti all'INAIL, fermi restando il limite massimo di importo pari a 3.000 euro su base annua e il previsto requisito anagrafico, ai datori di lavoro privati che assumono, con **contratto di lavoro subordinato a tempo indeterminato a tutele crescenti** di cui al DLgs. 4 marzo 2015, n. 23, **entro sei mesi dall'acquisizione del titolo di studio**, studenti che hanno svolto presso il medesimo datore attività di alternanza scuola-lavoro o studenti che hanno svolto, presso il medesimo datore di lavoro, periodi di apprendistato.

Estensione del privilegio dei crediti dei professionisti

L'art. 1 co. 474 della Legge 205/2017 ha modificato il **n. 2) dell'art. 2751-bis co. 1 c.c.**, ampliandone l'ambito applicativo al contributo previdenziale integrativo e all'IVA. È stato, infatti, stabilito che il privilegio generale sui mobili è riconosciuto ai crediti riguardanti "le retribuzioni dei professionisti, compresi il **contributo integrativo** da versare alla rispettiva cassa di previdenza ed assistenza e il **credito di rivalsa per l'imposta sul valore aggiunto**, e di ogni altro prestatore d'opera intellettuale dovute per gli ultimi due anni di prestazione". A questo proposito, si rammenta che, prima di questa modifica normativa, il privilegio – ai sensi dell'art. 2751-bis co. 1 n. 2) c.c. – del contributo integrativo era attribuito esclusivamente agli iscritti agli albi dei ragionieri e dottori commercialisti, in quanto

espressamente previsto da una disposizione: l'**art. 11 co. 1 della Legge 21/1986** precisa, infatti, che il credito per contributo integrativo di tali professionisti "è assistito da privilegio di grado pari a quello del credito per prestazioni professionali". In altri termini, in virtù di quanto sancito dall'art. 1 co. 474 della Legge 205/2017, il credito per contributo integrativo diviene privilegiato anche per tutti gli altri professionisti, ad esempio gli avvocati.

Per quanto riguarda, invece, l'IVA, la novità è ancor più significativa, considerato che di fatto comporta un mutato riferimento normativo per i professionisti, i quali non saranno più soggetti alle prescrizioni dell'**art. 2758 co. 2 c.c.**, secondo cui ai crediti di rivalsa IVA, verso il cessionario o committente, è riconosciuto il privilegio sui **beni** che hanno formato oggetto della cessione o ai quali si riferisce il servizio. La mancata sussistenza di tale condizione, il cui **onere probatorio** è stato sinora posto a carico del professionista in sede di domanda di ammissione allo stato passivo, comporta la degradazione dell'IVA di rivalsa a credito chirografario (Cass. 15690/2008 e 2438/2006): la giurisprudenza di legittimità ne ha sempre, infatti, escluso una qualificazione come credito prededucibile di cui all'art 111 co. 1 n. 1) del R.D. 267/1942, anche se derivante da compensi percepiti in sede di esecuzione di un piano di ripartizione concorsuale, in quanto la prestazione professionale conclusasi prima dell'apertura della procedura concorsuale rimane l'evento generatore del credito di rivalsa IVA, autonomo rispetto all'obbligazione principale remuneratoria, ma ad essa soggettivamente e funzionalmente connesso.

L'art. 2758 co. 2 c.c. resta, naturalmente, applicabile nei **casi diversi da quelli disciplinati dall'art. 2751-bis co. 1 n. 2) c.c.**, ovvero non interessanti crediti professionali relativi all'ultimo biennio di prestazione: tale limite temporale è, infatti, rimasto immutato.