

CIRCOLARE N. 1 DEL 08 GENNAIO 2018

LEGGE DI BILANCIO 2018

PARTE I

*Rif. normativi Legge di Bilancio 2018 (Legge 205/2017)  
e di prassi:*

*In sintesi*

*Web tax al 3% ma senza colpire l'e-commerce; fatturazione elettronica per tutti dal 2019, con anticipo al 1° luglio 2018 per il settore dei carburanti; revisione del calendario fiscale con slittamento della dichiarazione dei redditi e del modello 770 al 31 ottobre; tassazione al 26% dei redditi di capitale e capital gain per le persone fisiche. Ed ancora, slittamento dell'entrata in vigore degli ISA al 2019, proroghe dei bonus edilizi, sul risparmio energetico, dell'iper e del super ammortamento. Sono queste alcune delle novità fiscali contenute nella legge di Bilancio 2018.*

*La circolare, suddivisa in più parti, intende darne una rappresentazione sintetica.*

Di seguito vengono analizzate le principali novità.

### **Clausola di salvaguardia IVA**

Vengono sterilizzati gli aumenti delle aliquote IVA per il 2018.

Pertanto, le aliquote restano invariate nel 2018, mentre in futuro:

- l'aliquota del 10% passerà all'11,5% dal 1° gennaio 2019 e al 13% a decorrere dal 1° gennaio 2020;
- l'aliquota del 22% passerà al 24,2% dal 1° gennaio 2019, al 24,9% a decorrere dal 1° gennaio 2020 e al 25% a decorrere dal 1° gennaio 2021.

### **Bonus risparmio energetico**

Si proroga al 31 dicembre 2018 la detrazione del 65% sulle spese per gli interventi sul risparmio energetico.

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 energetica A.

Sono esclusi dalla detrazione gli interventi di sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di caldaie a condensazione con efficienza inferiore alla classe energetica A.

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 energetica A e contestuale installazione di sistemi di termoregolazione evoluti o con impianti 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, o per le spese sostenute all'acquisto e posa in opera di generatori d'aria calda a condensazione.

La detrazione si applica nella misura del 65% anche alle spese documentate e rimaste a carico del contribuente per 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.

Per poter beneficiare della suddetta detrazione gli interventi in oggetto devono condurre a un risparmio di energia primaria (PES) (allegato III D.M. 4 agosto 2011) pari almeno al 20%.

La detrazione per le spese sostenute per l'acquisto e la posa in opera di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di generatori di calore alimentati da biomasse combustibili passa dal 65% al 50% fino a un valore massimo della detrazione di 30.000 euro.

La possibilità di cedere la detrazione viene estesa a tutti (non solo ai soggetti no tax area) e per tutte le tipologie di spesa (quindi, non più solo a quelle per interventi di riqualificazione energetica di parti comuni degli edifici condominiali) (art. 14, commi 2-ter e 2-sexies D.L. n. 63/2013).

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 la detrazione dell'80%, ove gli interventi determinino il passaggio ad una classe di rischio inferiore, o nella misura dell'85% ove gli interventi determinino il passaggio a due classi di rischio inferiori.

Questa detrazione è alternativa alle detrazioni pari al 70% (in caso di interventi che interessino l'involucro dell'edificio con un'incidenza superiore al 25% della superficie disperdente lorda dell'edificio) o del 75% (per gli interventi relativi alle parti comuni di edifici condominiali finalizzati a migliorare la prestazione energetica invernale ed estiva e che conseguano almeno la qualità media di cui al D.M. 26 giugno 2015) (art. 14, comma 2-quater D.L. n. 63/2013) e a quelle sulle spese per interventi di recupero del patrimonio edilizio per ridurre il rischio sismico realizzati sulle parti comuni di edifici condominiali pari al 70% o 80%, se si ha il passaggio a due classi di rischio inferiori (art. 16, comma 1-quinquies D.L. n. 63/2013).

La predetta detrazione dell'80% (o 85%) 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.

All'ENEA viene riservato il potere di effettuare controlli a campione.

L'individuazione dei requisiti tecnici che devono soddisfare gli interventi che beneficiano delle agevolazioni, ivi compresi i massimali di costo specifici per singola tipologia di intervento, nonché le procedure e le modalità di esecuzione di controlli a campione, sia documentali che in situ, eseguiti dall'ENEA avverrà sulla base di un D.M. di prossima emanazione.

Inoltre, la detrazione viene estesa non solo agli Istituti autonomi per le case popolari, comunque denominati, ma anche agli enti aventi le stesse finalità sociali dei predetti istituti, costituiti nella forma di società che rispondono ai requisiti della legislazione europea in materia di in house providing e che siano costituiti e operanti alla data del 31 dicembre 2013, per interventi di efficienza energetica realizzati su immobili, di loro proprietà ovvero gestiti per conto dei comuni, adibiti ad edilizia residenziale pubblica, nonché alle cooperative di abitazione a proprietà indivisa per interventi realizzati su immobili dalle stesse posseduti e assegnati in godimento ai propri soci.

### **Bonus ristrutturazioni**

Si proroga al 31 dicembre 2018 la detrazione del 50% sulle spese per gli interventi per le ristrutturazioni edilizie.

Inoltre, al fine di effettuare il monitoraggio e la valutazione del risparmio energetico conseguito a seguito della realizzazione degli interventi agevolabili, in analogia a quanto già previsto in materia di detrazioni fiscali per la riqualificazione energetica degli edifici, sono

trasmesse per via telematica all'ENEA le informazioni sugli interventi effettuati.

L'ENEA elabora le informazioni pervenute e trasmette una relazione sui risultati degli interventi al Ministero dello sviluppo economico, al Ministero dell'economia e delle finanze, alle regioni e alle province autonome di Trento e di Bolzano, nell'ambito delle rispettive competenze territoriali.

Infine, la detrazione viene estesa oltre che agli IACP anche agli enti aventi le stesse finalità e alle cooperative, così come disposto per il bonus risparmio energetico.

### **Bonus aree verdi**

Viene introdotta una detrazione nella misura del 36% per gli interventi di sistemazione a verde di aree scoperte private di edifici esistenti, unità immobiliari, pertinenze o recinzioni, impianti di irrigazione e realizzazione di pozzi, nonché per la realizzazione di coperture a verde e di giardini pensili, anche se relativi a parti comuni di un condominio. L'agevolazione spetta fino ad un ammontare complessivo delle spese sostenute non superiore a 5mila euro per unità immobiliare ad uso abitativo.

### **Cedolare secca**

Si conferma sino al 2019 l'applicazione dell'aliquota ridotta del 10% in caso di contratti a canone concordato.

### **IVA su beni significativi**

Viene introdotta una norma di interpretazione autentica all'art. 7, comma 1, lettera b), legge n. 488/1999, nonché al decreto del Ministro delle finanze 29 dicembre 1999, in materia di "beni significativi".

Tali norme si interpretano nel senso che l'individuazione dei beni che costituiscono una parte significativa del valore delle forniture effettuate nell'ambito delle prestazioni aventi per oggetto interventi di recupero del patrimonio edilizio e delle parti staccate si effettua in base all'autonomia funzionale delle parti rispetto al manufatto principale, come individuato nel citato decreto ministeriale; come valore dei predetti beni deve essere assunto quello risultante dall'accordo contrattuale stipulato dalle parti contraenti, che deve tenere conto solo di tutti gli oneri che concorrono alla produzione dei beni stessi e, dunque, sia delle materie prime che della manodopera impiegata per la produzione degli stessi e che, comunque, non può essere inferiore al prezzo di acquisto dei beni stessi.

La fattura emessa dal prestatore che realizza l'intervento di recupero agevolato deve indicare, oltre al servizio che costituisce l'oggetto della prestazione, anche i beni di valore significativo (D.M. 29 dicembre 1999), che sono forniti nell'ambito dell'intervento stesso.

Sono fatti salvi i comportamenti difformi tenuti fino al 1° gennaio 2018 (data di entrata in vigore della legge di bilancio).

Non si fa luogo al rimborso dell'imposta sul valore aggiunto applicata sulle operazioni effettuate.

### **Detrazione canoni di locazione studenti fuori sede**

Riscrivendo le recenti modifiche introdotte dal D.L. n. 148/2017, si prevede che la detrazione spetta se la distanza è di 100 chilometri e comunque in una provincia diversa.

Inoltre, limitatamente ai periodi d'imposta in corso al 31 dicembre 2017 e al 31 dicembre 2018, il requisito della distanza si intende rispettato anche all'interno della stessa provincia ed è ridotto a 50 chilometri per gli studenti residenti in zone montane o disagiate.

### **Agevolazioni per il trasporto pubblico**

Si prevede la detraibilità - nella misura del 19 per cento - per gli abbonamenti al servizio di trasporto pubblico locale (Tpl), per un importo non superiore a 250 euro; saranno inoltre deducibili i buoni acquistati a tal fine a beneficio dei dipendenti e dei loro familiari.

### **Super e iperammortamento**

Si prorogano per l'anno 2018 le misure del super e iperammortamento.

In particolare:

- il super ammortamento, nel 2018, passa dal 40% al 30% e sono esclusi dalla misura gli investimenti in veicoli e tutti gli altri mezzi di trasporto; è possibile fruirne anche per gli investimenti effettuati entro il 30 giugno 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;
- l'iper ammortamento viene confermato nella misura del 150%. L'iper ammortamento è possibile anche per gli investimenti effettuati 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.

- è confermato, in misura pari al 40%, anche il super ammortamento relativi ai beni immateriali (software) funzionali alla trasformazione tecnologica secondo il modello Industria 4.0, che si applica ai soggetti che usufruiscono dell'iper ammortamento 2018. Tra i beni agevolabili, sono aggiunti anche (allegato B alla legge n. 232/2016):
  1. i sistemi di gestione della supply chain finalizzata al drop shipping nell'e-commerce;
  2. i software e servizi digitali per la fruizione immersiva, interattiva e partecipativa, ricostruzioni 3D, realtà aumentata;
  3. i software, piattaforme e applicazioni per la gestione e il coordinamento della logistica con elevate caratteristiche di integrazione delle attività di servizio (comunicazione intra-fabbrica, fabbrica-campo con integrazione telematica dei dispositivi on-field e dei dispositivi mobili, rilevazione telematica di prestazioni e guasti dei dispositivi on-field).

Vengono confermate le norme:

- sulla documentazione resa dal legale rappresentante o da un perito per i beni superiori a 500.000 euro (art. 1, comma 11, legge n. 232/2016);
- sui casi di esclusione dalle predette agevolazioni (art. 1, commi 93 e 97, legge n. 208/2015).

Inoltre, con alcune nuove disposizioni si intende evitare che il beneficio dell'iperammortamento interferisca, negli esercizi successivi, con le scelte di investimento più opportune che l'impresa possa aver esigenza di compiere al fine di mantenere il livello di competitività raggiunto: in particolare, si prevede l'ipotesi che il bene agevolato sia realizzato a titolo oneroso.

In tali casi si prevede che il beneficio non venga meno per le residue quote, come determinate in origine, purché nel medesimo periodo d'imposta del realizzo l'impresa:

- sostituisca il bene originario con un bene materiale strumentale nuovo avente caratteristiche tecnologiche analoghe o superiori a quelle previste dall'allegato A alla legge n. 232/2016;
- attesti l'effettuazione dell'investimento sostitutivo, le caratteristiche del nuovo bene e il requisito dell'interconnessione.

Di conseguenza, la sostituzione non determina la revoca dell'agevolazione a condizione che il bene nuovo abbia caratteristiche tecnologiche analoghe o superiori a quelle previste dall'allegato A alla legge n. 232/2016 e che siano soddisfatte le condizioni documentali

richieste dalla legge per l'investimento originario (dichiarazione resa dal legale rappresentante, perizia tecnica giurata o attestato di conformità).

Infine, nel caso in cui l'investimento sostitutivo sia di costo inferiore a quello del bene originario, ferme restando le altre condizioni oggettive e documentali richieste, si prevede che il beneficio calcolato in origine debba essere ridotto in corrispondenza del minor costo agevolabile.

### **Aliquote tributi comuni fusi**

Si prevede per il 2018 una deroga alla proroga del blocco degli aumenti delle aliquote regionali e comunali a favore dei comuni istituiti a seguito di fusione, al fine di consentire, a parità di gettito, l'armonizzazione delle diverse aliquote.

### **Riscossione entrate enti locali**

Si affidano le funzioni e le attività di supporto propedeutiche all'accertamento e alla riscossione delle entrate degli enti locali, nonché delle società da essi partecipate, agli iscritti nell'apposito albo dei soggetti abilitati ad effettuare l'attività di accertamento e riscossione delle entrate locali.

### **TARI**

Si proroga al 2018 la modalità di commisurazione della TARI da parte dei comuni sulla base di un criterio medio-ordinario (ovvero in base alle quantità e qualità medie ordinarie di rifiuti prodotti per unità di superficie in relazione agli usi e alla tipologia di attività svolte) e non sull'effettiva quantità di rifiuti prodotti c.d. metodo normalizzato, nel rispetto del principio "chi inquina paga", sancito dall'articolo 14 della direttiva 2008/98/CE (art. 1, comma 652, legge n. 147/2013).

### **Credito d'imposta sulle spese per la formazione**

Previsto, per 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, un credito d'imposta nella misura del 40% delle spese relative al solo costo aziendale del personale dipendente per il periodo in cui è occupato in attività di formazione.

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

aziendali o territoriali.

Sono ammissibili al credito d'imposta solo le attività di formazione svolte per 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.

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.

Il credito d'imposta deve essere indicato nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta in cui sono state sostenute le spese e in quelle relative ai periodi d'imposta successivi fino a quando se ne conclude l'utilizzo, non concorre alla formazione del reddito né della base imponibile dell'IRAP, non rileva ai fini del rapporto di deducibilità degli interessi passivi (art. 61 e 109, comma 5 TUIR), ed è utilizzabile a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in cui i costi sono sostenuti esclusivamente in compensazione.

Al credito d'imposta non si applicano i limiti di compensazione di 250.000 euro e 700.000 euro (art. 1, comma 53, legge n. 244/2007 e art. 34, legge n. 388/2000).

L'incentivo è concesso nel rispetto dei limiti e delle condizioni previsti dalle norme UE (Regolamento (UE) n. 651/2014 della Commissione, del 17 giugno 2014, che dichiara alcune categorie di aiuti compatibili con il mercato interno in applicazione degli articoli 107 e 108 del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea).

Ai fini dell'ammissibilità al credito d'imposta, i costi sono certificati dal soggetto incaricato della revisione legale o da un professionista iscritto nel Registro dei revisori legali. Tale certificazione deve essere allegata al bilancio. 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. Il revisore legale dei conti o il professionista responsabile della revisione legale dei conti, nell'assunzione dell'incarico, osserva i principi di indipendenza.

Le spese sostenute per l'attività di certificazione contabile da parte delle imprese sono



ammissibili entro il limite massimo di euro 5.000. Le imprese con bilancio revisionato sono esenti dagli obblighi di certificazione sopra descritti.

### **Credito d'imposta per le imprese della cultura**

Per le imprese culturali e creative, nel limite di spesa di 500.000 euro per l'anno 2018 e di un milione di euro per ciascuno degli anni 2019 e 2020, fino ad esaurimento delle risorse disponibili, è previsto un credito d'imposta pari al 30% dei costi sostenuti per attività di sviluppo, produzione e promozione di prodotti e servizi culturali e creativi secondo le modalità stabilite con un decreto di futura emanazione.

Destinatari dell'agevolazione sono le imprese culturali e creative, ovvero le imprese ed i soggetti che rispondono alle seguenti caratteristiche:

- svolgono attività stabile e continuativa con sede in Italia, in UE o in uno Stato aderente allo Spazio economico europeo;
- sono soggetti passivi d'imposta in Italia;
- hanno quale oggetto sociale attività (quali l'ideazione, la creazione ed altre fattispecie elencate dalla norma) relativa ai prodotti culturali, ovvero i beni, servizi e opere dell'ingegno inerenti letteratura, musica, arti figurative ed applicate, spettacolo dal vivo, cinematografia e audiovisivo, archivi, biblioteche, musei, patrimonio culturale e relativi processi di innovazione

Il credito d'imposta rientra nel regime "de minimis", non concorre alla formazione del reddito ai fini delle imposte sui redditi e del valore della produzione ai fini IRAP, non rileva ai fini del rapporto di deducibilità degli interessi (art. 61 e 109, comma 5 TUIR) ed è utilizzabile esclusivamente in compensazione.

Le modalità operative saranno approvate con apposito decreto.