

CIRCOLARE N. 3 DEL 11 GENNAIO 2018

LEGGE DI BILANCIO 2018

PARTE II

*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.

### **PIR (Piani Individuali di Risparmio)**

Si modifica la disciplina dei PIR ammettendo tra le imprese nelle quali deve essere investito almeno il 70% dei piani individuali di risparmio anche le imprese che svolgono un'attività immobiliare.

Conseguentemente è eliminata la definizione di impresa che svolge attività immobiliare ai fini della disciplina dei PIR.

### **Riallineamento valori contabili operazioni su partecipate estere**

Si estende l'ambito applicativo dell'affrancamento fiscale (introdotto dall'art. 15, commi 10-bis e 10-ter D.L. n. 185/2008) dei maggiori valori delle partecipazioni di controllo, iscritti nel bilancio individuale in seguito ad operazioni straordinarie ed altre operazioni di acquisizione e riferibili ad avviamento, marchi ed altre attività (in sostanza, dei beni immateriali) anche alle operazioni su partecipate estere, ovvero riferite a partecipazioni di controllo in società residenti e non residenti, anche prive di stabile organizzazione in Italia. Viene così ampliato

l'ambito applicativo delle norme che consentono di "affrancare" tali valori mediante pagamento di un'imposta sostitutiva con aliquota al 16%.

La predetta estensione si applica agli acquisti perfezionati dal periodo d'imposta 2017 ovvero, più precisamente dal periodo di imposta anteriore a quello in corso al 1° gennaio 2018 (data di entrata in vigore della legge in esame), nei limiti dei disallineamenti ancora esistenti alla chiusura di detto periodo.

Lo scopo della norma è quello di evitare fenomeni di doppia deduzione fiscale dei valori delle attività immateriali oggetto di riallineamento, ai sensi di quanto disposto dall'art. 1, comma 151, della legge n. 147/2013 (stabilità 2014).

Tale norma, oltre a chiarire la decorrenza degli effetti del riallineamento, vieta l'esercizio dell'opzione per il riallineamento sui valori oggetto di alcuni regimi fiscali opzionali. Si tratta in sostanza di un divieto di cumulo nell'esercizio di opzioni per regimi di imposizione sostitutiva, per evitare duplicazione di benefici

Si affida a un provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate il compito di stabilire le modalità di attuazione della norma.

### **Credito d'imposta per acquisti di prodotti di plastiche provenienti da raccolta differenziata**

Al fine di incrementare il riciclaggio delle plastiche miste e degli scarti non pericolosi dei processi di produzione industriale e della lavorazione di selezione e di recupero dei rifiuti solidi urbani, in alternativa all'avvio al recupero energetico, a tutte le imprese, che acquistano prodotti realizzati con materiali derivati da plastiche miste, provenienti dalla raccolta differenziata degli imballaggi in plastica o da selezione di rifiuti urbani residui, è riconosciuto, per ciascuno degli anni 2018, 2019 e 2020, un credito d'imposta nella misura del 36% delle spese sostenute e documentate per i predetti acquisti.

Il credito d'imposta è riconosciuto fino ad un importo massimo annuale di euro 20.000 per ciascun beneficiario, nel limite massimo complessivo di un milione di euro annui per ciascuno degli anni dal 2019 al 2021.

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).

Il credito è utilizzabile a decorrere dal 1° gennaio del periodo d'imposta successivo a quello in cui sono stati effettuati gli acquisti dei prodotti agevolabili.

Ai fini della fruizione del credito d'imposta, il modello F24 è presentato esclusivamente attraverso i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle entrate, pena il rifiuto dell'operazione di versamento.

### **Addizionale IRES**

Si escludono le società di intermediazione mobiliare (SIM) dall'applicazione dell'addizionale IRES del 3,5%, introdotta per gli enti creditizi e finanziari dalla legge di stabilità 2016 (art. 1, comma 65 legge n. 208/2015).

Per gli stessi soggetti è ripristinata la deducibilità degli interessi passivi, ai fini IRES, nel misura del 96% del loro ammontare. Gli interessi passivi sono deducibili nella stessa misura anche ai fini IRAP.

Tali modifiche si applicano a decorrere dal periodo d'imposta 2017.

### **Edificabilità dei suoli**

Le agevolazioni fiscali previste per la edificabilità dei suoli (art. 20 legge n. 10/1977) che consistono nell'assoggettamento degli atti di trasferimento all'imposta di registro in misura fissa e nell'esenzione dalle imposte ipotecarie e catastali (art. 32, comma 2, D.P.R. n. 601/1973) si applicano anche a tutti gli atti preordinati alla trasformazione del territorio posti in essere mediante accordi o convenzioni tra privati ed enti pubblici, nonché a tutti gli atti attuativi posti in essere in esecuzione dei primi.

### **Credito d'imposta per spese sulle consulenze relative alla quotazione delle PMI**

È previsto un credito d'imposta alle PMI in relazione ai costi per la consulenza per l'ammissione alla quotazione su mercati regolamentati o sistemi multilaterali di negoziazione europei, in misura pari al 50% dei costi sostenuti fino al 31 dicembre 2020.

Il credito d'imposta è concesso nei limiti previsti dalla disciplina UE degli aiuti alle PMI compatibili con il mercato interno.

Il credito d'imposta va usato esclusivamente in compensazione, a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in cui è stata ottenuta la quotazione e deve essere indicato nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta di maturazione del credito e nelle dichiarazioni dei redditi relative ai periodi d'imposta successivi fino a quello nel quale se ne conclude l'utilizzo.

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 soggetto alle norme UE in materia di aiuti alle imprese.

Le modalità operative saranno approvate con apposito decreto.

### **Bonus Renzi**

Vengono elevate le soglie reddituali per l'accesso al bonus 80 euro, allargando così la platea dei destinatari.

Resta ferma la misura del credito, pari a 960 euro annui.

A fronte della vigente soglia di 24.000 euro, il bonus spetta per un reddito complessivo non superiore a 24.600 euro.

Analogamente, si dispone che il bonus decresca, fino ad annullarsi, in presenza di un reddito complessivo pari o superiore a 26.600 euro (a fronte dei vigenti 26.000 euro).

### **Credito d'imposta promozione welfare di continuità**

Si introduce, per tre anni (dal 2018 al 2020), un contributo, sotto forma di credito di imposta, in favore delle fondazioni bancarie, pari al 65% delle erogazioni effettuate nei periodi di imposta successivi a quello in corso al 31 dicembre 2017 dalle stesse in specifici ambiti sociali e sanitari.

Più in particolare, il beneficio è previsto per le erogazioni inerenti a progetti promossi dalle suddette fondazioni (nel perseguimento degli scopi statutari) per una o più delle seguenti finalità: contrasto della povertà o del disagio di famiglie con minori; promozione delle cure domiciliari per gli anziani ed i disabili.

Gli interventi devono essere richiesti da uno dei seguenti soggetti: enti pubblici territoriali; enti pubblici esercenti servizi sanitari e socioassistenziali; enti del terzo settore, individuati tramite selezione pubblica.

Gli interventi non possono essere inerenti all'attività commerciale dei soggetti summenzionati.

Il credito d'imposta, riconosciuto fino all'esaurimento delle risorse disponibili, è attribuito in base al criterio dell'ordine cronologico e secondo le modalità definite dalle disposizioni applicative che saranno emanate con apposito D.M.

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, c. 5 TUIR), ed è utilizzabile 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).

### **Cessione gratuite di eccedenze alimentari e di farmaci**

Vengono specificate più puntualmente le disposizioni fiscali per le cessioni gratuite di eccedenze alimentari, di medicinali ed altri prodotti ai fini di solidarietà sociale (tipologie di beni ceduti gratuitamente per le quali non opera la presunzione di cessione; procedure relative al trasporto dei beni e alla corretta comunicazione delle cessioni agli uffici competenti).

In particolare, rientrano nelle agevolazioni le cessioni di:

- eccedenze alimentari;
- medicinali donati secondo le modalità individuate dal decreto del Ministro della salute;
- articoli di medicazione di cui le farmacie devono obbligatoriamente essere dotate secondo la farmacopea ufficiale, non più commercializzati, purché in confezioni integre, correttamente conservati e ancora nel periodo di validità, in modo tale da garantire la qualità, la sicurezza e l'efficacia originarie;
- prodotti destinati all'igiene e alla cura della persona, dei prodotti per l'igiene e la pulizia della casa, degli integratori alimentari, dei biocidi, dei presidi medico

chirurgici, dei prodotti di cartoleria e di cancelleria, non più commercializzati o non idonei alla commercializzazione per imperfezioni, alterazioni, danni o vizi che non ne modificano l'idoneità all'utilizzo o per altri motivi simili;

- altri prodotti individuati con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze non più commercializzati o non idonei alla commercializzazione per imperfezioni, alterazioni, danni o vizi che non ne modificano l'idoneità all'utilizzo o per altri motivi simili.

I beni ceduti gratuitamente di cui sopra non si considerano destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa ai sensi dell'art. 85, comma 2 TUIR.

Le agevolazioni si applicano a condizione che:

1. per ogni cessione gratuita sia emesso un documento di trasporto;
2. il donatore trasmetta, entro il giorno 5 del mese successivo a quello in cui sono state effettuate le cessioni, agli uffici dell'Amministrazione finanziaria e ai comandi della Guardia di finanza competenti, per via telematica, una comunicazione riepilogativa delle cessioni effettuate in ciascun mese solare, con l'indicazione, per ognuna di esse, dei dati contenuti nel relativo documento di trasporto nonché del valore dei beni ceduti, calcolato sulla base dell'ultimo prezzo di vendita. Il donatore è esonerato dall'obbligo di comunicazione per le cessioni di eccedenze alimentari facilmente deperibili, nonché per le cessioni che, singolarmente considerate, siano di valore non superiore a 15.000 euro;
3. l'ente donatario rilasci al donatore, entro la fine del mese successivo a ciascun trimestre, un'apposita dichiarazione trimestrale, recante gli estremi dei documenti di trasporto o dei documenti equipollenti relativi alle cessioni ricevute, nonché l'impegno ad utilizzare i beni medesimi in conformità alle proprie finalità istituzionali.

Inoltre, sono previste alcune disposizioni di coordinamento, rese necessarie con la recente entrata in vigore del D.Lgs. n. 117/2017.

### **Regime tributario delle società cooperative**

Viene modificato il regime tributario delle società cooperative. In particolare:

- si consente alle cooperative di applicare, previa delibera assembleare, la ritenuta del 12,50% sulle somme attribuite ad aumento del capitale sociale nei confronti di soci persone fisiche all'atto della loro attribuzione a capitale sociale;
- si chiarisce che tra i soci persone fisiche non sono compresi gli imprenditori di imprese

individuali, nonché i detentori di partecipazione qualificata;

- la facoltà si esercita con il versamento della ritenuta, entro il 16 del mese successivo a quello di scadenza del trimestre solare in cui è avvenuta la delibera assembleare;
- la ritenuta del 12,50% può essere applicata - retroattivamente - alle somme attribuite ad aumento del capitale sociale deliberate anteriormente alla data di entrata in vigore della legge.

A tal fine si aggiungono quattro periodi al comma 2 dell'art. 6, D.L. n. 63/2002, in materia di adeguamento ai principi comunitari del regime tributario delle società cooperative.

### **Limite di reddito per i figli a carico**

Per i figli di età non superiore a 24 anni il limite di reddito complessivo per essere considerato fiscalmente a carico passa dagli attuali 2.840,51 euro a 4.000 euro.

La nuova norma si applica a decorrere dal 1° gennaio 2019.

### **Personale a contratto degli uffici all'estero del Ministero degli affari esteri e della cooperazione internazionale**

Si uniforma la base imponibile e contributiva dei redditi percepiti dal personale assunto in loco dalle rappresentanze diplomatiche, dai consolati, dagli istituti di cultura e dalle scuole statali all'estero.

In particolare si interpreta il primo periodo del comma 8 dell'articolo 51 del TUIR nel senso che le retribuzioni del personale costituiscono reddito per il 50%, e ciò anche ai fini della determinazione dei contributi e premi previdenziali.

### **Credito d'imposta per le librerie**

A decorrere dall'anno 2018, agli esercenti di attività commerciali che operano nel settore della vendita al dettaglio di libri in esercizi specializzati con codice Ateco principale 47.61 o 47.79.1 è riconosciuto, nel limite di spesa di 4 milioni di euro per l'anno 2018 e di 5 milioni di euro annui a decorrere dall'anno 2019, un credito d'imposta parametrato agli importi pagati a titolo di IMU, TASI e TARI con riferimento ai locali dove si svolge la medesima attività di vendita di libri al dettaglio, nonché alle eventuali spese di locazione o ad altre spese individuate con apposito decreto, anche in relazione all'assenza di librerie nel territorio comunale.

Il credito d'imposta è stabilito nella misura massima di 20.000 euro per gli esercenti di

librerie che non risultano ricomprese in gruppi editoriali dagli stessi direttamente gestite e di 10.000 euro per gli altri esercenti.

Il credito d'imposta è soggetto alla disciplina "*de minimis*", 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, c. 5 TUIR), ed è utilizzabile esclusivamente in compensazione presentando il modello F24 esclusivamente attraverso i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle entrate, pena lo scarto dell'operazione di versamento.

### **IVA su spettacoli teatrali**

Si modifica la disciplina IVA applicabile ai contratti di scrittura connessi agli spettacoli, per estendere l'aliquota ridotta al 10% ai contratti di scrittura connessi a tutti gli spettacoli teatrali, ai concerti, alle attività circensi e di spettacolo viaggiante, anche nei casi in cui le relative prestazioni siano condotte da intermediari.

### **Fiscalità delle società sportive dilettantistiche**

Si prevede che le attività del settore sportivo dilettantistico possono essere esercitate con scopo di lucro in una delle forme societarie di cui al titolo quinto del libro quinto del codice civile.

Si vincola quindi il contenuto dello statuto delle citate imprese al fine di garantire che venga svolta effettivamente attività sportiva dilettantistica e si attribuiscono agevolazioni fiscali a favore delle stesse società.

In particolare, si stabilisce che per tali soggetti riconosciuti dal CONI, l'IRES è ridotta alla metà. L'agevolazione si applica nel rispetto delle regole sugli aiuti "*de minimis*".

### **Trattamento fiscale dei compensi per collaborazioni in favore di ASD**

Le collaborazioni rese a fini istituzionali in favore delle associazioni e società sportive dilettantistiche affiliate alle federazioni sportive nazionali, alle discipline sportive associate e agli enti di promozione sportiva riconosciuti dal C.O.N.I. sono considerate contratti di collaborazione coordinata e continuativa.

I compensi derivanti dai richiamati contratti sono considerati fiscalmente: redditi diversi (art. 67, comma 1, lettera m, TUIR) se stipulati da società ed associazioni sportive dilettantistiche riconosciute dal C.O.N.I.; redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente (art.



50 TUIR) se stipulati dalle società dilettantistiche lucrative riconosciute dal CONI.

### **Sport bonus**

Si riconosce a tutte le imprese un contributo, sotto forma di credito d'imposta, nei limiti del 3 per mille 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 beneficio è utilizzabile esclusivamente in compensazione in tre quote annuali di pari importo e non rileva ai fini dell'IRES e dell'IRAP.

I soggetti beneficiari delle erogazioni liberali comunicano immediatamente all'Ufficio per lo Sport presso la Presidenza del Consiglio dei Ministri l'ammontare delle somme ricevute e la loro destinazione, provvedendo contestualmente a darne adeguata pubblicità attraverso l'utilizzo di mezzi informatici. Entro il 30 giugno di ogni anno successivo a quello dell'erogazione e fino all'ultimazione dei lavori di restauro o ristrutturazione, i soggetti beneficiari delle erogazioni comunicano altresì all'Ufficio per lo Sport presso la Presidenza del Consiglio dei Ministri lo stato di avanzamento dei lavori, anche mediante una rendicontazione delle modalità di utilizzo delle somme erogate.

### **Aumento esenzione compensi per alcune attività musicali e per attività sportive dilettantistiche**

Si innalza da 7.500 a 10.000 euro l'ammontare che non concorre a formare il reddito imponibile a fini IRPEF delle indennità, dei rimborsi forfettari, dei premi e dei compensi erogati ai direttori artistici ed ai collaboratori tecnici per prestazioni di natura non professionale (da parte di cori, bande musicali e filodrammatiche aventi finalità dilettantistiche) nonché dei compensi erogati nell'esercizio diretto di attività sportive dilettantistiche, individuati dall'art. 67, comma 1, lettera m), TUIR.

### **Pay back nel settore farmaceutico**

Si introducono alcune disposizioni volte a interpretare e a uniformare il trattamento fiscale, ai fini IVA, dei versamenti (payback) che le aziende farmaceutiche devono effettuare in caso di sfioramento del tetto della spesa dei farmaci dispensati dal Servizio sanitario nazionale previsto dalla normativa vigente, ai fini del contenimento della spesa sanitaria.

### **Detrazione IRPEF spese in favore di soggetto con DSA**

Viene introdotta la detrazione IRPEF del 19% per le spese sostenute in favore dei minori o di maggiorenni, con diagnosi di disturbo specifico dell'apprendimento (DSA) fino al completamento della scuola secondaria di secondo grado, per l'acquisto di strumenti compensativi e di sussidi tecnici e informatici, necessari all'apprendimento, nonché per l'uso di strumenti compensativi che favoriscano la comunicazione verbale e che assicurino ritmi graduali di apprendimento delle lingue straniere, in presenza di un certificato medico che attesti il collegamento funzionale tra i sussidi e gli strumenti acquistati e il tipo di disturbo dell'apprendimento diagnosticato (art. 15, comma 1, lettera e-ter, TUIR)

Le nuove norme si applicano alle spese sostenute dall'anno d'imposta in corso al 31 dicembre 2018.

### **Credito d'imposta acquisti strumenti musicali**

Si proroga di un anno la disposizione della legge di Bilancio 2017 (art. 1, c. 626 legge n. 232/2016) che ha introdotto un credito d'imposta del 65%, per un massimo di 2.500 euro, per l'acquisto di uno strumento musicale nuovo nel limite complessivo di 15 mln di euro (che viene ora ridotto a 10 mln per il 2018).

Lo strumento musicale acquistato deve essere coerente con il corso di studi frequentato.

Il beneficio è accordato agli studenti iscritti ai licei musicali e ai corsi preaccademici, ai corsi del precedente ordinamento, ai corsi di diploma di I e II livello dei conservatori di musica, degli istituti superiori di studi musicali e delle istituzioni di formazione musicale e coreutica autorizzate a rilasciare titoli di alta formazione artistica, musicale e coreutica ai sensi di legge.