CIRCOLARE N. 4 DEL 15 GENNAIO 2018

LEGGE DI BILANCIO 2018

PARTE III

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

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.

Fatturazione elettronica

Al fine di razionalizzare il procedimento di fatturazione e registrazione, per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate tra soggetti residenti o stabiliti soggetti residenti, stabiliti o identificati nel territorio dello Stato, e per le relative variazioni, sono emesse esclusivamente fatture elettroniche utilizzando il Sistema di Interscambio.

Gli operatori economici possono avvalersi, attraverso accordi tra le parti, di intermediari per la trasmissione delle fatture elettroniche al Sistema di Interscambio, ferme restando le responsabilità del soggetto che effettua la cessione del bene o la prestazione del servizio.

Le fatture elettroniche emesse nei confronti dei consumatori finali sono rese disponibili a questi ultimi dai servizi telematici dell'Agenzia delle entrate; una copia della fattura elettronica ovvero in formato analogico sarà messa a disposizione direttamente da chi emette la fattura.

È comunque facoltà dei consumatori rinunciare alla copia elettronica o in formato analogico

della fattura.

Sono esonerati dall'obbligo di fatturazione elettronica i soggetti passivi che rientrano nel cosiddetto "regime di vantaggio" (art. 27, commi 1 e 2, D.L. n. 98/2011) e quelli che applicano il regime forfettario (art. 1, commi da 54 a 89, legge n. 190/2014).

I soggetti passivi obbligati alla fattura elettronica trasmettono telematicamente all'Agenzia delle entrate i dati relativi alle operazioni di cessione di beni e di prestazione di servizi effettuate e ricevute verso e da soggetti non stabiliti nel territorio dello Stato, salvo quelle per le quali è stata emessa una bolletta doganale e quelle per le quali siano state emesse o ricevute fatture elettroniche. La trasmissione telematica è effettuata entro l'ultimo giorno del mese successivo a quello della data del documento emesso ovvero a quello della data di ricezione del documento comprovante l'operazione.

Per l'omissione o l'errata trasmissione dei dati delle operazioni transfrontaliere si applica la sanzione amministrativa di 2 euro per ciascuna fattura, comunque entro il limite massimo di euro 1.000 per ciascun trimestre. La sanzione è ridotta alla metà, entro il limite massimo di 500 euro, se la trasmissione è effettuata entro i quindici giorni successivi alla scadenza stabilita ai sensi del periodo precedente, ovvero se, nel medesimo termine, è effettuata la trasmissione corretta dei dati.

In caso di emissione di fattura, tra soggetti residenti o stabiliti nel territorio dello Stato, con modalità diverse da quelle elettroniche, la fattura si intende non emessa e si applica la sanzione fra il 90% e il 180% dell'imposta relativa all'imponibile non correttamente documentato (art. 6, D.Lgs. n. 471/1997). Il cessionario e il committente, per non incorrere nella sanzione dal 100% dell'imposta, con un minimo di 250 euro (art. 6, comma 8, D.Lgs. n. 471/1997), devono adempiere agli obblighi documentali ivi previsti mediante il Sistema di Interscambio.

In caso di omissione della trasmissione ovvero di trasmissione di dati incompleti o inesatti, si applica la sanzione amministrativa di 2 euro per ciascuna fattura, comunque entro il limite massimo di 1.000 euro per ciascun trimestre (ridotta alla metà, entro il limite massimo di 500 euro, se la trasmissione è effettuata entro i quindici giorni successivi alla scadenza, ovvero se, nel medesimo termine, è effettuata la trasmissione corretta dei dati.

Le nuove norme si applicano alle fatture emesse a partire dal 1° gennaio 2019.

A decorrere dalla stessa data è abrogato lo spesometro (art. 21 D.L. n. 78/2010)

Gli obblighi di conservazione si intendono soddisfatti per tutte le fatture elettroniche nonché per tutti i documenti informatici trasmessi attraverso il Sistema di Interscambio e memorizzati dall'Agenzia delle entrate.

Adempimenti IVA settore carburanti

Si introduce un unico invio dei dati delle fatture emesse da parte dei gestori dei distributori di carburanti e dei soggetti subappaltatori di contratti pubblici verso l'Agenzia delle entrate, la Guardia di finanza, l'Agenzia delle Dogane e dei monopoli, il Ministero dello sviluppo economico e la Direzione nazionale antimafia ed antiterrorismo.

Inoltre, a decorrere dal 1° luglio 2018:

- viene anticipato l'obbligo di fattura elettronica per le cessioni di benzina o gasolio utilizzati come carburanti per motori e per le prestazioni di soggetti subappaltatori e subcontraenti della filiera delle imprese nell'ambito di contratti di appalto di lavori, servizi o forniture stipulati con una PA;
- si dispone l'obbligo della fattura elettronica per gli acquisti di carburante per autotrazione effettuati presso gli impianti stradali di distribuzione da parte di soggetti IVA e si circoscrive l'esclusione dall'obbligo di certificazione per le cessioni di carburanti e lubrificanti per autotrazione ai soli acquisti al di fuori dell'esercizio di impresa, arte e professione;
- si limitano la deducibilità e la detraibilità ai fini IVA delle spese per carburante ai soli pagamenti tracciabili;
- agli esercenti di impianti di distribuzione di carburante è attribuito un credito d'imposta pari al 50% delle commissioni addebitate per le transazioni effettuate, a partire dal 1° luglio 2018, tramite sistemi di pagamento elettronico, utilizzabile in compensazione;
- viene abolita la scheda carburanti;
- l'avvenuta effettuazione dell'operazione deve essere provata dal pagamento mediante carte di credito, carte di debito o carte prepagate.

Riduzione termini di decadenza per l'accertamento

I termini di decadenza per l'accertamento sia ai fini IVA che delle imposte dirette sono ridotti di due anni per i soggetti passivi che garantiscono, nei modi stabiliti con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, la tracciabilità dei pagamenti ricevuti ed effettuati relativi ad operazioni di ammontare superiore a 500 euro.

Semplificazioni amministrative e contabili

Nell'ambito di un programma di assistenza on line basato sui dati delle operazioni acquisiti con le fatture elettroniche e con le comunicazioni delle operazioni transfrontaliere nonché sui dati dei corrispettivi acquisiti telematicamente, ai soggetti passivi dell'IVA esercenti arti e professioni e alle imprese ammesse al regime di contabilità semplificata, l'Agenzia delle Entrate mette a disposizione:

1. gli elementi informativi necessari per la predisposizione dei prospetti di liquidazione periodica dell'IVA;
2. una bozza di dichiarazione annuale dell'IVA e di dichiarazione dei redditi, con i relativi prospetti riepilogativi dei calcoli effettuati;
3. le bozze dei modelli F24 di versamento recanti gli ammontari delle imposte da versare, compensare o richiedere a rimborso.

Per chi si avvale di queste semplificazioni viene meno l'obbligo di tenuta dei registri IVA fatture emesse e fatture acquisti.

Slittamento entrata in vigore degli ISA

Si fissa la decorrenza della disciplina degli indici sintetici di affidabilità fiscale dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2018.

Calendario fiscale per il 2018

Nel 2018, sono fissate:

- al 23 luglio il termine di presentazione del modello 730 (precompilato o ordinario);
- al 30 settembre il termine per l'invio dello spesometro del secondo trimestre (o primo semestre se si opta per l'invio semestrale);
- al 31 ottobre il termine di presentazione del modello Redditi e IRAP;
- al 31 ottobre il termine di presentazione del modello 770 e del modello CU con redditi che non vanno nel modello 730.

I CAF devono trasmettere le dichiarazioni entro:

1. il 29 giugno di ciascun anno, per le dichiarazioni presentate dal contribuente entro il 22 giugno;
2. il 7 luglio di ciascun anno, per le dichiarazioni presentate dal contribuente dal 23 al 30 giugno;

3. il 23 luglio di ciascun anno, per le dichiarazioni presentate dal contribuente dal 1° al 23 luglio.

Sanzione per la violazione degli obblighi di dichiarazione IVA

Si introduce una sanzione amministrativa compresa fra 250 euro e 10.000 euro per il cessionario o committente in caso di applicazione dell'imposta in misura superiore a quella effettiva, erroneamente assolta dal cedente o prestatore, fermo restando il diritto del medesimo cessionario o committente alla detrazione (art. 6, comma 6, D.Lgs. n. 471/1997). La restituzione dell'imposta è esclusa se il versamento è avvenuto in un contesto di frode fiscale.

Depositi fiscali

Si introducono, con decorrenza 1° febbraio 2018, misure di contrasto all'evasione IVA perpetrata in relazione all'introduzione, nel mercato nazionale, di carburanti (gasolio e benzina) acquistati a livello intracomunitario e stoccati presso depositi fiscalmente riconosciuti.

Tra le altre cose, si prevede che:

- l'immissione in consumo di olii minerali dal deposito fiscale o l'estrazione dal deposito di un destinatario registrato è subordinata al versamento dell'IVA con modello F24 senza possibilità di compensazione e i relativi riferimenti vanno indicati nel documento di accompagnamento (art. 12, comma 1, D.Lgs. n. 504/1995);
- la ricevuta di versamento va consegnata dall'estrattore al gestore del deposito al fine di poter immettere in consumo il bene. È prevista, inoltre la responsabilità solidale tra colui che estrae ed il gestore del deposito per il mancato versamento dell'IVA;
- alle cessioni dei prodotti di cui sopra che intervengono durante la loro giacenza nel deposito fiscale non si applichi l'IVA.

Inoltre, vengono disciplinati i principi e le condizioni generali per il rilascio dell'autorizzazione allo stoccaggio di prodotti energetici presso depositi di terzi e lo stoccaggio stesso.

Si prevedono anche le condizioni generali che comportano il diniego, la sospensione e la revoca dell'autorizzazione medesima, nonché la sospensione dell'istruttoria per il rilascio della stessa.

Smaltimento del contenzioso tributario di legittimità

Per favorire lo smaltimento del contenzioso fiscale presso la Corte di cassazione, si prevede il reclutamento di un massimo di 50 giudici ausiliari da adibire esclusivamente ai collegi della sezione cui sono devoluti i procedimenti civili in materia tributaria (con un massimo di 2 ausiliari per collegio). L'incarico dura tre anni e non è rinnovabile. Possono essere chiamati a ricoprire, a domanda, l'incarico onorario i magistrati ordinari in pensione da non più di 5 anni, che abbiano maturato un'anzianità di servizio di almeno 25 anni e che, al momento della presentazione della domanda, non abbiano compiuto i 73 anni.

Agli ausiliari è corrisposta una indennità forfettaria di 1.000 euro mensili per undici mensilità.

Gruppo IVA

Si modifica la disciplina del gruppo IVA introdotta dalla legge di Bilancio 2017 (art. 1, comma 24, legge n. 232/2016).

In primo luogo con l'introduzione di un nuovo art. 7-octies al D.P.R. n. 633/1972 si stabilisce che le prestazioni di servizi senza corrispettivo (di cui all'art. 3, comma 3, primo periodo, D.P.R. n. 633/1972) si considerano effettuate nel territorio dello Stato quando sono rese da soggetti passivi ivi stabiliti.

Inoltre, si introducono i nuovi commi da 4-bis a 4-sexies all'art. 70-quinquies del medesimo decreto IVA, riguardante le operazioni infragruppo.

Inoltre si chiarisce che:

- le operazioni effettuate da una sede o da una stabile organizzazione che partecipa al gruppo IVA nei confronti di una sua stabile organizzazione ovvero di una sua sede estera si considerano come effettuate dal gruppo IVA nei confronti di un soggetto che non ne fa parte; parallelamente, le operazioni effettuate nei confronti di una sede o di una stabile organizzazione partecipante a un gruppo IVA da parte di una sua stabile organizzazione o sede estera si considerano effettuate, nei confronti del gruppo IVA, da un soggetto che non ne fa parte;
- le operazioni effettuate nei confronti di una sede o di una stabile organizzazione appartenente a un gruppo IVA costituito in altro Stato membro da parte di una sua stabile organizzazione o della sua sede costituita in Italia si considerano effettuate nei confronti del Gruppo IVA costituito nell'altro Stato da un soggetto che non ne fa parte. Specularmente, le operazioni effettuate da una sede o da una stabile organizzazione parte di un gruppo IVA costituito in un altro Stato membro, nei confronti di una stabile

organizzazione o della sua sede sita in Italia, si considerano effettuate dal Gruppo IVA costituito nell'altro Stato membro nei confronti di un soggetto che non ne fa parte;
- la base imponibile delle predette operazioni, ove vi sia un corrispettivo, è determinata secondo le regole generali (articolo 13, commi 1 e 2 D.P.R. n. 633/1972). Ove le prestazioni siano effettuate senza corrispettivo, si applicano le disposizioni in tema di operazioni (cessioni di beni e prestazioni di servizi) svolte senza corrispettivo.

Le suddette norme si applicano alle operazioni effettuate a decorrere dal 1° gennaio 2018.

Pagamenti pubbliche amministrazioni

Si riduce – a decorrere dal 1° marzo 2018 – da diecimila a cinquemila euro la soglia oltre la quale le amministrazioni pubbliche e le società a prevalente partecipazione pubblica, prima di effettuare i pagamenti, devono verificare anche in via telematica se il beneficiario è inadempiente all'obbligo di versamento derivante dalla notifica di una o più cartelle di pagamento per un ammontare complessivo pari almeno a tale importo (art. 48-bid D.P.R. n. 602/1973).

Sospensione deleghe di pagamento

L'Agenzia delle entrate può sospendere, fino a trenta giorni, le deleghe di pagamento (F24) delle imposte effettuate mediante compensazioni che presentano profili di rischio, al fine del controllo dell'utilizzo del credito.

Imposta sulle assicurazioni

Si sposta da maggio a novembre la scadenza entro la quale deve essere versato dalle imprese assicurative l'acconto dell'imposta sulle assicurazioni, elevando, dal 40 al 58% per l'anno 2018, al 59% per l'anno 2019 e al 74% per gli anni successivi l'aliquota dell'acconto.

Interessi passivi

Si prevede l'esclusione dei dividendi provenienti da società controllate estere dal risultato operativo lordo (ROL), utilizzato per il calcolo del limite di deducibilità degli interessi passivi. Tale esclusione determina una minore possibilità di dedurre gli interessi passivi dall'IRES.

La disposizione si applica a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2016.

Esenzione imposta di bollo copie assegni in forma elettronica

Si introduce l'esenzione dall'imposta di bollo per le copie degli assegni in forma elettronica e della relativa documentazione.

In particolare, si dispone che 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.

Proroga rivalutazione terreni e partecipazioni

Si prorogano i termini per la rivalutazione di quote e terreni da parte delle persone fisiche, confermando l'aliquota dell'8% in relazione alla relativa imposta sostitutiva.

In particolare, la norma consente di rivalutare anche i terreni e le partecipazioni posseduti al 1° gennaio 2018; il termine di versamento dell'imposta sostitutiva è fissato conseguentemente al 30 giugno 2018 (nel caso di opzione per la rata unica, altrimenti, come già previsto in passato, in tre rate annuali di pari importo); la perizia di stima dovrà essere redatta ed asseverata, al massimo, entro il medesimo temine del 30 giugno 2018.

Redditi di capitale e capital gain su partecipazioni qualificate

Si assoggettano i redditi di capitale e i redditi diversi conseguiti da persone fisiche al di fuori dell'esercizio dell'attività d'impresa, in relazione al possesso e alla cessione di partecipazioni societarie qualificate, a ritenuta a titolo d'imposta con aliquota al 26%, analogamente a quanto previsto per le partecipazioni non qualificate.

Le nuove norme si applicano ai redditi di capitale percepiti a partire dal 1° gennaio 2018 ed ai redditi diversi realizzati a decorrere dal 1º gennaio 2019.

Tassazione degli utili da partecipazione in società residenti in Stati o territori a regime fiscale privilegiato

Si prevede che, ai fini della tassazione dei dividendi percepiti da persone fisiche e da persone giuridiche (articoli 47 e 89 del TUIR) 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) gli utili percepiti dal periodo di imposta successivo al 31 dicembre 2014 e maturati in periodi di imposta precedenti nei quali le società partecipate erano residenti o localizzate in Stati o territori non inclusi nella black list relativo alle società controllate estere (controlled foreign

companies – CFC) (D.M. 21 novembre 2001).

Non si considerano provenienti da società residenti o localizzati in Stati o territori a regime fiscale privilegiato gli utili maturati successivamente al 2014 in Stati o territori non a regime privilegiato e in seguito percepiti in periodi d'imposta in cui risultano soddisfatte le condizioni previste dall'articolo 167, comma 4, del TUIR, il quale stabilisce che i regimi fiscali, anche speciali, di Stati o territori si considerano privilegiati laddove il livello nominale di tassazione risulti inferiore al 50% di quello applicabile in Italia.

In caso di cessione delle partecipazioni, la preesistente stratificazione delle riserve di utili si trasferisce al cessionario.

Si chiarisce che gli utili distribuiti dai soggetti non residenti si presumono non provenienti da Stati o territori a regime fiscale privilegiato.

Inoltre, si stabilisce che gli utili provenienti da società residenti in Stati o territori a regime fiscale privilegiato e le remunerazioni derivanti da contratti di associazione in partecipazione, stipulati con tali soggetti, non concorrono a formare il reddito dell'esercizio in cui sono percepiti in quanto esclusi dalla formazione dei reddito della società o dell'ente ricevente per il 50% del loro ammontare, a condizione che sia dimostrato, anche a seguito di interpello, l'effettivo svolgimento, da parte del soggetto non residente, di un'attività industriale o commerciale come sua principale attività, nel mercato della stato o territorio di insediamento; in tal caso, è riconosciuto al soggetto controllante residente nel territorio dello Stato, ovvero alle sue controllate residenti percipienti gli utili, un credito d'imposta per i redditi prodotti all'estero 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.

Stabile organizzazione

Si modifica l'articolo 162 del TUIR per ridefinire la nozione di stabile organizzazione ai fini delle imposte sui redditi.

Con le modifiche in esame, viene stabilito che sussiste una stabile organizzazione ove vi sia 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.

Inoltre, viene sostituita l'attuale lett. f) dell'art. 162 TUIR: ora rientra nel concetto di stabile organizzazione "ogni altro luogo relativo alla ricerca e sfruttamento di risorse di

qualsivoglia genere" (in precedenza era scritto "altro luogo di estrazione di risorse naturali").

Inoltre, si prevede che la "stabile organizzazione" non comprende:

1. l'uso di una installazione ai soli fini di deposito, di esposizione o di consegna di beni o merci appartenenti all'impresa;
2. la disponibilità di beni o merci appartenenti all'impresa immagazzinati ai soli fini di deposito, di esposizione o di consegna;
3. la disponibilità di beni o merci appartenenti all'impresa immagazzinati ai soli fini della trasformazione da parte di un'altra impresa;
4. la disponibilità di una sede fissa di affari utilizzata ai soli fini di acquistare beni o merci o di raccogliere informazioni per l'impresa;
5. la disponibilità di una sede fissa di affari utilizzata ai soli fini dello svolgimento, per l'impresa, di ogni altra attività;
6. la disponibilità di una sede fissa di affari utilizzata ai soli fini dell'esercizio combinato delle attività menzionate nelle lettere da a) ad e), a condizione che le attività di cui alle lettere da a) a d) o, nei casi di cui alla lettera e), l'attività complessiva della sede fissa d'affari siano di carattere preparatorio o ausiliario.

Web tax

Nel corso dei lavori parlamentari è stata introdotta la cosiddetta web tax, al fine di assoggettare a tassazione le imprese che operano nel digitale. L'aliquota, inizialmente prevista al 6 per cento, in Commissione Bilancio della Camera è stata abbassata al 3 per cento. Il prelievo non interesserà comunque le transazioni riconducibili all'e-commerce.

Slittamento IRI

Si differisce di un anno, al 1° gennaio 2018, l'introduzione della disciplina dell'imposta sul reddito d'impresa (IRI) – da calcolare sugli utili trattenuti presso l'impresa – per gli imprenditori individuali e le società in nome collettivo ed in accomandita semplice in regime di contabilità ordinaria, prevista dalla legge di bilancio 2017.

Canone RAI

Per il 2018, l'importo del canone RAI è fissato a 90 euro.