



RSM STUDIO PALEA LAURI GERLA

TAX NEWS

2017-12

L'informativa riportata, pur se predisposta e verificata con scrupolo, non può comportare responsabilità in caso di errori od imprecisioni, né intendersi sostitutiva di alcuna forma di consulenza.



SOMMARIO

NORMATIVA

Il tasso legale passa allo 0,3%

PRASSI

Chiarimenti sui nuovi termini di detrazione IVA

GIURISPRUDENZA

Indetraibilità dell'IVA in caso d'acquisto di nuda proprietà

SCADENZE – GENNAIO 2018

APPROFONDIMENTO

Novità fiscali della Legge di Bilancio 2018

FOCUS DAL MONDO DEL LAVORO

(IN COLLABORAZIONE CON DE LUCA & PARTNERS)



NORMATIVA

Il tasso legale passa allo 0,3%

(Ministero dell'Economia e delle Finanze, Decreto del 13 dicembre 2017)

Per effetto della pubblicazione del Decreto indicato, dal 1° gennaio 2018 il tasso legale (art. 1284 c.c.) è passato dalla previgente misura annua dello 0,1% allo 0,3%.

La variazione ha effetti in campo civilistico, ma anche in ambito tributario: si pensi, ad esempio, agli interessi da corrispondere in caso di *ravvedimento operoso* sui ritardati versamenti, od ancora al calcolo per la valorizzazione dell'usufrutto (che è stato, a sua volta, aggiornato mediante Decreto MEF del 20 dicembre 2017).

PRASSI

Chiarimenti sui nuovi termini di detrazione IVA

(Agenzia delle Entrate, circolare n. 1 del 17 gennaio 2018)

Come noto, il Decreto Legge n. 50/2017 ha modificato il termine ultimo per operare la detrazione IVA sugli acquisti effettuati nell'esercizio di imprese, arti e professioni, riducendolo.

Più in dettaglio, l'art. 2, comma 1, del citato Decreto è intervenuto sull'art. 19 del DPR n. 633/72, che ora stabilisce come il diritto alla detrazione dell'imposta relativa ai beni e servizi acquistati o importati sorga nel momento in cui l'imposta diviene esigibile e sia esercitato al più tardi con la dichiarazione relativa all'anno in cui il diritto alla detrazione è sorto.

Sul punto l'Agenzia delle Entrate, nella sua prima circolare del 2018, ha evidenziato come la nuova disposizione non abbia modificato le regole che disciplinano la nascita del diritto alla detrazione, che resta ancorato alla *esigibilità* dell'imposta, mentre è stato *ridotto il termine* entro il quale il soggetto passivo può esercitare il diritto alla detrazione dell'IVA: tale termine è ora fissato, al più tardi, nella data di presentazione della dichiarazione IVA relativa all'anno in cui il diritto alla detrazione è sorto.

Il D.L. n. 50 è però intervenuto anche con riferimento al *termine di registrazione* delle fatture, stabilendo che l'annotazione debba essere effettuata anteriormente alla liquidazione periodica nella quale è esercitato il diritto alla detrazione della relativa imposta, e comunque entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale relativa all'anno di ricezione della fattura e con riferimento al medesimo anno” (*nuovo art.25 del Decreto IVA*).

Il disallineamento temporale delle due previsioni ha ingenerato dubbi di natura operativa, e circa il coordinamento da effettuare.

Nella circolare n. 1 l'Agenzia ha dapprima ripercorso i principi espressi a livello comunitario in materia in detrazione, evidenziando che il diritto alla detrazione poggia sia sul *presupposto sostanziale* dell'effettuazione dell'operazione che sul *presupposto formale* del possesso di una valida fattura d'acquisto.

In base a tale assunto la decorrenza del termine per l'esercizio della detrazione deve essere individuata nel momento in cui in capo al cessionario/committente si verifica la duplice condizione:

- dell'avvenuta esigibilità dell'imposta;
- del ricevimento di una valida fattura.

È pertanto da tale momento che il soggetto passivo cessionario/committente può operare, previa registrazione della fattura, la detrazione dell'imposta assolta: tale diritto può essere esercitato al più tardi entro la data di presentazione della dichiarazione relativa all'anno in cui si sono verificati entrambi i menzionati presupposti e con riferimento al medesimo anno.

Traducendo in pratica, e ripercorrendo le esemplificazioni poste nella circolare, riferite ad un'imprenditore con liquidazione IVA mensile:

- a fronte di acquisti di beni effettuati il 20 dicembre 2017, con consegna della merce accompagnata dalla relativa fattura nello stesso mese, l'imposta a credito, relativa a tale compravendita di beni, confluirà, previa registrazione della fattura di acquisto nel 2017, nella liquidazione IVA relativa al mese di dicembre 2017 (da eseguire il 16 gennaio 2018), dal momento che nel mese di dicembre i beni sono stati consegnati e la fattura è stata ricevuta e registrata;

- il medesimo imprenditore che, avendo ricevuto la fattura relativa allo stesso acquisto entro il 31 dicembre 2017 non abbia annotato la stessa nel 2017, potrà registrare il documento contabile, al più tardi, entro il 30 aprile 2018 (termine di presentazione della dichiarazione IVA relativa all'anno 2017) in *un'apposita sezione* del registro IVA degli acquisti relativo a tutte le fatture ricevute nel 2017. Il credito IVA concorrerà a formare il saldo della dichiarazione annuale IVA relativa al 2017;
- nel caso in cui l'imprenditore – avendo acquistato e pagato la merce nel mese di dicembre 2017 – riceva la fattura (emessa nel 2017) il 20 gennaio 2018, egli potrà esercitare il diritto alla detrazione, previa registrazione della stessa, nella liquidazione relativa al mese di gennaio 2018, da effettuarsi entro il 16 febbraio 2018 (pur nel rispetto delle condizioni cui il diritto alla detrazione era assoggettato nel 2017);
- come ultima ipotesi, lo stesso, soggetto in relazione allo stesso acquisto, potrà detrarre l'imposta a credito mediante registrazione di tale documento contabile, al più tardi, entro il 30 aprile 2019. Nel caso in cui tale documento sia registrato nel corso del 2018, l'imposta in esso evidenziata concorrerà alla liquidazione periodica relativa allo stesso mese; qualora, invece, si effettui la registrazione del documento, ad esempio, in data 23 aprile 2019, detta registrazione dovrà essere effettuata in un'apposita sezione del registro IVA degli acquisti relativo a tutte le fatture ricevute nel 2018; ciò al fine di far concorrere la relativa IVA a credito alla determinazione del saldo d'imposta risultante dalla dichiarazione annuale IVA relativa al 2018, da presentare entro il 30 aprile 2019.

L'Agenzia delle Entrate specifica che resta ferma la possibilità, per ciascun contribuente

di adottare soluzioni gestionali e informatiche diverse dall'annotazione nel registro IVA sezionale, a condizione che le stesse garantiscano tutti i requisiti richiesti per una corretta tenuta della contabilità, consentendo, altresì, un puntuale controllo nel tempo da parte dell'amministrazione finanziaria.

Le modifiche normative hanno comportato altresì la necessità di soffermarsi su un tema collegato, ovvero la verifica del momento in cui la fattura d'acquisto è stata ricevuta dal cessionario/committente.

Sul punto l'Amministrazione finanziaria ha evidenziato che la ricezione della fattura deve desumersi (al di fuori dei casi di oggettivo riscontro, quali la consegna mediante PEC o mediante altri sistemi che attestino la ricezione del documento medesimo) da una corretta tenuta della contabilità (basata innanzitutto su una regolare numerazione in ordine progressivo delle fatture e bollette doganali ricevute).

In considerazione dell'avvenuta emanazione dei chiarimenti solamente in data 18 gennaio 2018, la circolare espressamente specifica che sono fatti salvi e pertanto non saranno sanzionabili i comportamenti – adottati dai contribuenti prima di tale data, e pertanto in sede della liquidazione periodica di dicembre 2017.

Per quanto concerne il termine di emissione delle note di variazione ex art. 2 del DPR IVA, alla luce della nuova formulazione dell'articolo 19, l'Agenzia delle Entrate rammenta che le stesse debbono essere emesse al più tardi, entro la data di presentazione della dichiarazione IVA relativa all'anno in cui si è verificato il presupposto per operare la variazione in diminuzione.

Da ultimo viene evidenziato che le nuove disposizioni si applicano alle fatture ed alle bollette doganali emesse dal 1° gennaio 2017 sempreché le stesse siano relative ad operazioni effettuate, e la cui relativa imposta sia divenuta esigibile, a decorrere dalla medesima data: diversamente, continuano ad applicarsi le disposizioni previgenti in relazione agli acquisti di beni e di servizi (e per le importazioni di beni) effettuati, e per i quali l'imposta sia divenuta esigibile, anteriormente al 1° gennaio 2017.

Pertanto, con riguardo all'imposta divenuta *esigibile* nel corso del 2015 e del 2016, resta impregiudicato l'esercizio del diritto alla detrazione che il contribuente abbia legittimamente maturato, al più tardi, entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale IVA relativa al 2° anno successivo a quello in cui

l'imposta è divenuta esigibile: esemplificando, a fronte di acquisti effettuati nel corso del 2015 l'esercizio del diritto alla detrazione può essere esercitato entro il 30 aprile 2018, mentre per gli acquisti effettuati nel 2016 il termine ultimo entro il quale è possibile esercitare il diritto alla detrazione della relativa imposta è il 30 aprile 2019.

Per ulteriori approfondimenti si prega di far riferimento al seguente contatto:



Dott. ssa Silvia Cirillo
RSM Palea Lauri Gerla

Foro Buonaparte, 67

20121 Milano

Tel: (+39) 02.89095151 Fax: (+39) 02.89095143 email: silvia.cirillo@rsm.it

www.rsm.it

GIURISPRUDENZA

Indetraibilità dell'IVA in caso d'acquisto di nuda proprietà

(Corte di Cassazione, sentenza n. 30807 del 22 dicembre 2017)

Si segnala un'interessante pronuncia della Corte di Cassazione in materia di detraibilità dell'IVA a fronte dell'acquisto di un bene immobile non già a titolo di piena proprietà, ma della sola nuda proprietà.

Più in dettaglio, l'Amministrazione finanziaria pretendeva la restituzione dell'Imposta sul Valore Aggiunto versata (e successivamente rimborsata) in relazione all'acquisto di un immobile da parte di una società di capitali, esercente attività di gestione di villaggi turistici e strutture analoghe, perché ritenuta indebitamente restituita trattandosi di acquisto della sola nuda proprietà del bene, sicché l'acquisto – secondo l'Amministrazione finanziaria – non poteva ritenersi "inerente" all'attività d'impresa. Dopo due gradi di giudizio dagli esiti alterni, la vicenda è finita al vaglio della Suprema Corte.

Dopo la disamina dell'art. 19 del Decreto IVA, riferito alla detraibilità in relazione ai beni ed ai servizi importati o acquistati nell'esercizio dell'impresa, arte o professione, la Corte ha "ancorato" tale disposto a quello dell'art. 2 del medesimo Decreto, che nel definire la "cessione" di un bene, implica (anche alla luce dei disposti comunitari e della giurisprudenza della Corte di Giustizia Europea) che il titolo di trasferimento debba poter comportare il *potere di disporre* del bene.

Date tali premesse, è stato ricordato che il trasferimento della nuda proprietà non si accompagna ad un diritto reale di *godimento*, poiché tutte le facoltà ed i correlati poteri spettano all'*usufruttuario*, fatta salva solo la disponibilità giuridica dell'intestazione e titolarità del bene, che, tuttavia, ne consente la mera circolazione in tale qualità e non una utilizzazione per finalità ulteriori.

Pertanto, ha concluso la Corte *avallando* la pretesa erariale, al di fuori dell'ipotesi in cui il bene acquisito in nuda proprietà si configuri per l'impresa acquirente come "bene-merce", non è giustificabile il recupero dell'IVA versata in quanto non sussiste, in capo al nudo proprietario, la possibilità giuridica di utilizzare il bene in funzione degli scopi dell'impresa, difettando tutti i poteri di disposizione e gestione del bene suscettibili di assicurarne la fruibilità, poteri che, invece, spettano al titolare del diritto di usufrutto, sicché, proprio in correlazione agli scopi dell'impresa, è da ritenersi assente il requisito dell'inerenza all'attività d'impresa.

Per ulteriori approfondimenti si prega di far riferimento al seguente contatto:



Dr. Gabriele Giardina

RSM Palea Lauri Gerla

Foro Buonaparte, 67

20121 Milano

Tel: (+39) 02.89095151 Fax: (+39) 02.89095143 email: gabriele.giardina@rsm.it

www.rsm.it

SCADENZE – GENNAIO 2018

- tale elenco non comprende tutte le scadenze fiscali, essendo state omesse quelle che risultano di più ordinaria ricorrenza nella prassi amministrativa
- dal 1° gennaio 2014 il limite alle compensazioni è elevato a 700.000 euro.
Sono però da ricordare i vigenti limiti alle compensazioni:
 - ☐ in materia di IVA,
 - ☐ in materia di imposte sui redditi ed IRAP,
 - ☐ in presenza di debiti erariali iscritti a ruolo e scaduti per importi superiori a 1.500 Euro.

lunedì 15

Assistenza fiscale di sostituti d'imposta – comunicazione ai dipendenti

Scade in data odierna il termine entro il quale i sostituti d'imposta che erogano redditi di lavoro dipendente ed assimilati devono comunicare ai propri sostituiti la volontà di prestare a loro favore l'assistenza fiscale per la dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta 2017.

mercoledì 31

Imposta di bollo – pagamento in modo virtuale

I contribuenti autorizzati a corrispondere l'imposta di bollo in modo virtuale devono presentare all'Agenzia delle Entrate apposita dichiarazione contenente il numero degli atti e documenti emessi nel corso del 2017, distinti per voce di tariffa: sulla base di tale dichiarazione l'Agenzia medesima provvede poi a congruare l'importo dovuto.

La dichiarazione avviene, dal 2015, esclusivamente attraverso canale telematico.

Libro Inventari 2016 – redazione e sottoscrizione

Ai sensi dell'art. 2217 del Codice Civile e dell'art. 15 del D.P.R. n. 600/1973, il libro inventari deve essere redatto e sottoscritto dal legale rappresentante entro 3 mesi dal termine per la presentazione della dichiarazione dei redditi. Il termine odierno, pertanto, riguarda i soggetti con esercizio coincidente con l'anno solare.

Stampa registri 2016 tenuti con modalità meccanografiche

Scade il termine per la stampa cartacea dei registri contabili tenuti con modalità meccanografiche, a valere per i soggetti con esercizio coincidente con l'anno solare.

APPROFONDIMENTO

Novità fiscali della Legge di Bilancio 2018

Puntuale come ogni anno, negli ultimi giorni di dicembre è stata varata la Manovra di Bilancio per il 2018 (Legge 27 dicembre 2017, n. 2015).

Il provvedimento si presenta, come da tradizione, di dimensioni assai significative (consta infatti di oltre 1.000 commi), e contiene al suo interno una miriade di disposizioni di carattere fiscale, le più significative delle quali vengono sintetizzate di seguito: si antepongono le novità di rilievo riguardanti le imprese, mentre si rimanda ad una futura trattazione l'insieme di norme riguardanti le società cooperative ed il terzo settore.

Proroghe (e modifiche) del Super e Iper ammortamento

Sono state prorogate all'anno 2018, con alcune variazioni, le agevolazioni note come "super" e "iper" ammortamento.

Più in dettaglio:

- il super ammortamento, nel 2018, riduce la misura del beneficio, che passa così dal 40% al 30%. Il beneficio risulta fruibile 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. Rimangono esclusi dal perimetro di applicazione dell'agevolazione gli investimenti in veicoli e in altri mezzi di trasporto;
- l'iper ammortamento viene mantenuto nella misura del 150%. L'iper ammortamento è possibile anche per gli investimenti effettuati, in questo caso, 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;
- viene altresì prorogata la maggiorazione dell'ammortamento del 40% relativa 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.
Viene esteso l'ambito dei beni agevolabili, che ora include anche:
 - a) i sistemi di gestione della supply chain finalizzata al drop shipping nell'e-commerce;
 - b) i software e servizi digitali per la fruizione immersiva, interattiva e partecipativa, ricostruzioni 3D, realtà aumentata;
 - c) 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).

Al fine di evitare che il beneficio dell'iper ammortamento interferisca, negli esercizi successivi, con le scelte di investimento dell'impresa, si prevede che, se nel corso del periodo di fruizione della maggiorazione del costo si verifica il realizzo a titolo oneroso del bene oggetto dell'agevolazione, non viene meno la fruizione delle quote residue del beneficio, così come originariamente determinate, a condizione che, nello stesso periodo d'imposta del realizzo, l'impresa:

- sostituisca il bene originario con un bene materiale strumentale nuovo avente caratteristiche tecnologiche *analoghe o superiori* a quello sostituito;

- attesti l'effettuazione dell'investimento sostitutivo, le caratteristiche del nuovo bene e il requisito dell'interconnessione attraverso una dichiarazione resa dal legale rappresentante (ovvero, per i beni aventi ciascuno un costo di acquisizione superiore a 500mila euro, una perizia tecnica giurata rilasciata da un ingegnere o da un perito industriale iscritti nei rispettivi albi professionali ovvero un attestato di conformità rilasciato da un ente di certificazione accreditato).

Laddove il costo di acquisizione dell'investimento sostitutivo sia di ammontare inferiore al costo di acquisizione del bene sostituito, la fruizione del beneficio dell'iper ammortamento prosegue per le quote residue fino a concorrenza del costo del nuovo investimento.

Credito d'imposta sulle spese per la formazione

Viene introdotto, a beneficio delle imprese che effettuano spese in *attività di formazione* nel periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2017, un apposito credito d'imposta pari al 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.

Le attività di formazione rilevanti ai fini dell'incentivo debbono essere pattuite attraverso contratti collettivi aziendali o territoriali, rilevando comunque le sole 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, come puntualmente delineato nell'allegato "A" alla legge di bilancio.

Non rientrano nell'ambito del bonus le spese per 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 è imponibile IRAP;
- non rileva ai fini del rapporto di deducibilità degli interessi passivi;
- è utilizzabile a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in cui i costi sono sostenuti;
- è utilizzabile esclusivamente in compensazione, senza che si applichino i limiti ordinari di compensazione.

È necessario che i costi vengano *certificati* dal soggetto incaricato della revisione legale o da un professionista iscritto nel Registro dei revisori legali: la certificazione deve essere "allegata" al bilancio. Le imprese che non sono 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: in tal caso le spese sostenute per l'attività di certificazione contabile sono ammissibili entro il limite massimo di euro 5.000.

Deduzione IRAP lavoratori stagionali

Per l'anno 2018, per i soggetti IRAP (esclusi gli enti non profit e le pubbliche amministrazioni), è consentita l'integrale deduzione del costo sostenuto per quei lavoratori stagionali impiegati per almeno 120 giorni



per 2 periodi d'imposta, a decorrere dal secondo contratto stipulato con lo stesso datore di lavoro nell'arco temporale di 2 anni a partire dalla data di cessazione del precedente contratto.

Fatturazione elettronica

A partire dal 1° gennaio 2019 viene introdotto l'obbligo *generalizzato* di fatturazione elettronica (rimangono esclusi solo coloro che nei rientrano nei regimi forfetari).

Più in dettaglio, a partire da tale data per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate tra soggetti residenti stabiliti o identificati nel territorio dello Stato, e per le relative variazioni saranno emesse esclusivamente fatture elettroniche utilizzando il cd. "sistema d'interscambio".

Le fatture elettroniche emesse nei confronti di *consumatori finali* saranno rese disponibili a questi ultimi dai servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate: una copia della fattura sarà messa a disposizione direttamente da chi emette la fattura.

Con riferimento alle operazioni effettuate nei confronti di *soggetti non stabiliti in Italia* (salvo che nei casi in cui è stata emessa/ricevuta fattura elettronica ovvero bolletta doganale), i soggetti passivi IVA ne trasmetteranno i dati rilevanti in via telematica all'Agenzia delle Entrate.

La mancata fatturazione in modalità elettronica equivarrà alla omessa fatturazione, con relativa e conseguente irrogazione di sanzioni (tra le quali quella variabile dal 90% al 180% dell'IVA relativa all'imponibile non correttamente documentato).

Contestualmente all'introduzione della fatturazione elettronica viene abrogato lo spesometro.

L'obbligo di fatturazione elettronica viene anticipato al 1° luglio 2018 per quanto concerne le cessioni di benzina o gasolio utilizzati come carburanti per motori (laddove la controparte sia un soggetto passivo IVA); viene contestualmente abrogata la *scheda carburanti*.

Analoga decorrenza varrà per le prestazioni di soggetti subappaltatori e subcontraenti della filiera delle imprese nell'ambito di contratto di appalto di lavori, servizi o forniture stipulati con la Pubblica Amministrazione.

Gruppo IVA

La disciplina sul gruppo IVA, introdotta da un anno (art. 1, comma 24, legge n. 232/2016), è già oggetto di modifiche, valevoli con riferimento alle operazioni effettuate dal 1° gennaio 2018.

Più in dettaglio, si introducono i nuovi commi da 4-*bis* a 4-*sexies* all'art. 70-*quinquies* del Decreto IVA, riguardante le operazioni infragruppo:

- ❑ viene stabilito 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, in presenza di un corrispettivo, è determinata secondo le regole generali (articolo 13, 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.

Interessi passivi – modifiche al calcolo del ROL

Dall'esercizio 2018 viene escluso, dal calcolo del risultato operativo lordo valevole al fine di determinare l'entità degli interessi passivi deducibili (art. 96 TUIR), l'ammontare dei dividendi incassati provenienti da imprese estere controllate.

Riallineamento valori contabili operazioni su partecipate estere

Viene *esteso* l'ambito di applicazione dell'affrancamento fiscale dei maggiori valori delle partecipazioni di controllo, iscritti in bilancio a seguito di operazioni straordinarie ed altre operazioni di acquisizione, e riferibili ad avviamento, marchi ed altre attività 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*.

Tale estensione si applica agli acquisti perfezionati dal periodo d'imposta 2017, nei limiti dei disallineamenti ancora esistenti alla chiusura di detto periodo.

Un futuro provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate attuerà la disciplina.

Modifiche alla normativa sulla Stabile Organizzazione

L'articolo 162 del TUIR, relativo alla Stabile organizzazione, viene significativamente modificato.

Viene, in particolare, 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 lettera f) dell'art. 162 TUIR, rientrando ora nel concetto di stabile organizzazione "ogni altro luogo relativo alla ricerca e sfruttamento di risorse di qualsivoglia genere" (in precedenza ci si riferiva ad "altro luogo di estrazione di risorse naturali").

Si prevede altresì (nuovo comma 4) che la nozione di "stabile organizzazione" non comprende:

- a) l'uso di una installazione ai soli fini di deposito, di esposizione o di consegna di beni o merci appartenenti all'impresa;
- b) la disponibilità di beni o merci appartenenti all'impresa immagazzinati ai soli fini di deposito, di esposizione o di consegna;
- c) la disponibilità di beni o merci appartenenti all'impresa immagazzinati ai soli fini della trasformazione da parte di un'altra impresa;
- d) la disponibilità di una sede fissa di affari utilizzata ai soli fini di acquistare beni o merci o di raccogliere informazioni per l'impresa;
- e) la disponibilità di una sede fissa di affari utilizzata ai soli fini dello svolgimento, per l'impresa, di ogni altra attività;
- f) la disponibilità di una sede fissa di affari utilizzata ai soli fini dell'esercizio combinato delle attività menzionate nelle lettere da a) ad e).



Le esimenti appena riportate si applicano 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.

Le esimenti, viceversa, non si applicano ad una sede fissa d'affari che sia utilizzata o gestita da un'impresa se la stessa impresa, o un'impresa strettamente correlata, svolge la sua attività nello stesso luogo o in un altro luogo nel territorio dello Stato, e lo stesso luogo o l'altro luogo costituisce una stabile organizzazione per l'impresa o per l'impresa strettamente correlata in base alle previsioni del presente articolo, ovvero l'attività complessiva risultante dalla combinazione delle attività svolte dalle due imprese nello stesso luogo, o dalla stessa impresa o da imprese strettamente correlate nei due luoghi, non sia di carattere preparatorio o ausiliario, purché le attività svolte dalle due imprese nello stesso luogo, o dalla stessa impresa, o dalle imprese strettamente correlate nei due luoghi, costituiscano funzioni complementari che siano parte di un complesso unitario di operazioni d'impresa.

Viene altresì previsto (nuovo comma 6) che se un soggetto agisce nel territorio dello Stato per conto di un'impresa non residente e abitualmente conclude contratti o opera ai fini della conclusione di contratti senza modifiche sostanziali da parte dell'impresa e detti contratti sono in nome dell'impresa, oppure relativi al trasferimento della proprietà, o per la concessione del diritto di utilizzo, di beni di tale impresa o che l'impresa ha il diritto di utilizzare, oppure relativi alla fornitura di servizi da parte di tale impresa, si considera che tale impresa abbia una stabile organizzazione nel territorio dello Stato in relazione a ogni attività svolta dal suddetto soggetto per conto dell'impresa, a meno che le attività di tale soggetto siano limitate allo svolgimento delle attività di cui all'anzidetto nuovo comma 4 le quali, se esercitate per mezzo di una sede fissa di affari, non permetterebbero di considerare questa sede fissa una stabile organizzazione ai sensi delle disposizioni del medesimo comma 4.

Le previsioni del nuovo comma 6 non si applicano quando il soggetto, che opera nel territorio dello Stato per conto di un'impresa non residente, svolge la propria attività in qualità di agente indipendente e agisce per l'impresa nell'ambito della propria ordinaria attività. Tuttavia, quando un soggetto opera esclusivamente o quasi esclusivamente per conto di una o più imprese alle quali è strettamente correlato, tale soggetto non è considerato un agente indipendente, in relazione a ciascuna di tali imprese.

Un soggetto si definisce strettamente correlato ad un'impresa se, tenuto conto di tutti i fatti e di tutte le circostanze rilevanti, l'uno ha il controllo dell'altra ovvero entrambi sono controllati da uno stesso soggetto. In ogni caso, un soggetto è considerato strettamente correlato ad un'impresa se l'uno possiede direttamente o indirettamente più del 50% della partecipazione dell'altra o, nel caso di una società, più del 50% del totale dei diritti di voto e del capitale sociale, o se entrambi sono partecipati da un altro soggetto, direttamente o indirettamente, per più del 50% della partecipazione, o, nel caso di una società, per più del 50% del totale dei diritti di voto e del capitale sociale.

Sospensione deleghe di pagamento

Viene previsto che l'Agenzia delle Entrate possa *sospendere*, fino a 30 giorni, l'esecuzione delle deleghe di pagamento (F24) delle imposte effettuate mediante compensazioni che presentano profili di rischio, al fine del controllo dell'utilizzo del credito.

Se all'esito del controllo il credito risulta correttamente utilizzato, ovvero decorsi 30 giorni dalla data di presentazione della delega di pagamento, la delega è eseguita e le compensazioni e i versamenti in essa contenuti sono considerati effettuati alla data stessa della loro effettuazione; diversamente, la delega di pagamento non è eseguita e i versamenti e le compensazioni si considerano non effettuati.

Con apposito Decreto verrà disciplinata la disposizione.

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

Viene introdotto un credito d'imposta rivolto alle PMI in relazione ai costi per la consulenza per l'ammissione alla quotazione su mercati regolamentati o sistemi multilaterali di negoziazione europei.

Il credito, concesso in misura pari al 50% dei costi sostenuti fino al 31 dicembre 2020 (importo massimo del beneficio: 500mila euro), è utilizzabile 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.

Il bonus non concorre alla formazione del reddito ai fini delle imposte sui redditi né dell'IRAP, non rileva ai fini del rapporto di deducibilità degli interessi, ed è soggetto alle norme UE in materia di aiuti alle imprese. Un apposito decreto attuerà la disposizione.

Sport bonus

Viene istituito per l'anno 2018, a beneficio di tutte le imprese, uno specifico contributo a fronte delle erogazioni liberali in denaro effettuate per interventi di restauro o ristrutturazione di impianti sportivi pubblici, ancorché destinati ai soggetti concessionari.

Il beneficio, concesso sotto forma di credito di imposta utilizzabile solo in compensazione (in 3 rate annuali di pari importo), spetta nei limiti del 3 per mille dei ricavi annui, ed è commisurato al 50% della spesa sostenuta, fino a 40.000 euro.

Specifici adempimenti vengono posti a carico degli enti beneficiari delle erogazioni.

"Bonus Renzi"

Vengono leggermente innalzate le soglie di reddito per l'accesso al cd. "bonus 80 euro", allargando pertanto la platea dei destinatari: a fronte della vigente soglia di 24.000 euro, il bonus spetta ora 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, rispetto ai previgenti 26.000 euro.

Limite di reddito per i figli a carico

A partire dal 2019, per i soli figli di età non superiore a 24 anni il limite di reddito complessivo per essere considerato fiscalmente a carico verrà innalzato dagli attuali 2.840,51 euro a 4.000 euro.

Detrazioni/crediti IRPEF

Spese in favore di soggetti affetti da Disturbo Specifico dell'apprendimento (DSA)

Viene introdotta dal 2018 una detrazione IRPEF del 19% a fronte delle 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 gradualmente 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).

Acquisto di strumenti musicali

Viene prorogato al 2018 il credito d'imposta del 65%, per un massimo di 2.500 euro, per l'acquisto di uno strumento musicale nuovo. 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.

Assicurazioni a copertura di eventi calamitosi

Viene introdotta dal 2018 una detrazione IRPEF, pari al 19% dei premi per assicurazioni aventi per oggetto il rischio di eventi calamitosi stipulate relativamente a unità immobiliari ad uso abitativo: si prevede altresì che tali polizze siano interamente esentate dalla imposta sulle assicurazioni.

Abbonamenti a trasporti pubblici

Viene riproposta la detrazione IRPEF del 19% (su un massimo di spesa di 250 euro) a fronte delle spese sostenute (anche per familiari a carico) per l'acquisto degli abbonamenti ai servizi di trasporto pubblico locale, regionale e interregionale, fino alla concorrenza del suo ammontare, nella misura del 19% per un importo delle spese stesse non superiore, in ciascun periodo di imposta, a 250 euro annui.

Si prevede al contempo che le somme rimborsate dal datore di lavoro o le spese direttamente sostenute da quest'ultimo per l'acquisto dei titoli di viaggio per il trasporto pubblico locale, regionale e interregionale del dipendente e dei familiari non concorrono a formare reddito di lavoro dipendente, purché il beneficio sia concesso alla generalità o a ben individuate categorie di dipendenti.

Norme di portata generale

Riduzione termini di decadenza per l'accertamento

A beneficio di coloro che garantiranno la tracciabilità dei pagamenti ricevuti ed effettuati relativi ad operazioni di ammontare superiore a 500 euro (secondo le modalità che verranno definite da apposito decreto) i termini di decadenza per l'accertamento, sia ai fini IVA che delle imposte dirette, sono ridotti di 2 anni.

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 metterà a disposizione:

a) gli elementi informativi necessari per la predisposizione dei prospetti di liquidazione periodica dell'IVA;

- 
- b) una bozza di dichiarazione annuale dell'IVA e di dichiarazione dei redditi, con i relativi prospetti riepilogativi dei calcoli effettuati;
- c) 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 verrà meno l'obbligo di tenuta dei registri IVA fatture emesse e fatture acquisti.

Anche in questo caso un apposito Decreto disciplinerà la norma.

Proroga dell'entrata in vigore degli ISA

L'entrata in vigore degli "ISA" (Indici sintetici di affidabilità), chiamati al subentro agli studi di settore, slitta al periodo fiscale 2018.

Calendario fiscale per il 2018

Viene riscritto il calendario dei principali adempimenti dichiarativi.
Più in dettaglio, a valere dall'anno 2018, vengono stabiliti i seguenti termini:

- 23 luglio per la presentazione del modello 730;
- 30 settembre per l'invio dello spesometro del II trimestre (ovvero I semestre se si opta per l'invio semestrale);
- 31 ottobre per la presentazione dei modelli Redditi, IRAP, 770 e modello CU con redditi che non vanno nel modello 730;

Sanzione per la violazione degli obblighi di dichiarazione IVA

Si introduce una specifica 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.

La restituzione dell'imposta è esclusa se il versamento è avvenuto in un contesto di frode fiscale.

Tassazione proventi da peer to peer lending

Viene disciplinata la fiscalità dei proventi derivanti dalle attività di "peer to peer lending" (soggetti finanziatori non professionali); in particolare, si introduce la previsione di una tassazione sostitutiva al 26% su tali proventi ovvero sui proventi derivanti da prestiti erogati mediante piattaforme dedicate, appunto, a soggetti finanziatori non professionali.

La ritenuta è operata direttamente dai gestori delle predette piattaforme.



Fiscalità delle SIM

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: è al contempo ristabilita la deducibilità degli interessi passivi, ai fini IRES, nella misura del 96% del loro ammontare. Gli interessi passivi sono deducibili nella stessa misura, anche ai fini IRAP.

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

Pagamenti pubbliche amministrazioni

Si riduce – a decorrere dal 1° marzo 2018 – da 10.000,00 a 5.000,00 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.

Proroga rivalutazione terreni e partecipazioni

Si prorogano, come è ormai consuetudine annuale, i termini per la rivalutazione di quote e terreni da parte delle persone fisiche.

Invariate le caratteristiche dell'agevolazione: imposta sostitutiva pari all'8%, termine di versamento (una rata ovvero tre annuali) e di redazione–asseverazione della perizia di stima fissato al 30 giugno 2018, possesso del bene oggetto di rivalutazione al 1° gennaio 2018.

Aumento tassazione dei redditi finanziari su partecipazioni qualificate

Si uniforma la tassazione dei dividendi e dei capital gain tra partecipazioni “qualificate” e non, venendo applicata l'unica aliquota sostitutiva del 26%: la modifica riguarda, pertanto, la misura della tassazione a fronte di partecipazioni qualificate, ora allineate (al rialzo) alla tassazione delle partecipazioni non qualificate.

La modifica si applica con riferimento ai dividendi su utili *maturati* dal 1° gennaio 2018 ed ai capital gain *realizzati* a decorrere dal 1° gennaio 2019. Viene previsto un regime transitorio fino al 2022 per coordinare le vecchie disposizioni con le nuove.

Tassazione degli utili da partecipazione in società residenti in Paesi Black List

Ai fini della tassazione dei dividendi non si considerano provenienti da società residenti o localizzati in Stati o territori a “regime fiscale privilegiato” (e quindi non concorrono al 100% 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 relativa alle società controllate estere (CFC).

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, (in base al quale 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).

Si stabilisce inoltre 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 del 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 dello 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 assolate 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.

Web Tax

Viene introdotta un'imposta sulle transazioni digitali, relative a prestazioni di servizi effettuate tramite *mezzi elettronici* e rese nei confronti di soggetti residenti nel territorio dello Stato nonché delle stabili organizzazioni di soggetti non residenti situate nel medesimo territorio.

Ricadono nell'ambito applicativo della norma i servizi forniti tramite internet o una rete elettronica e la cui natura rende la prestazione *essenzialmente automatizzata*, corredata di un intervento umano minimo ed impossibile da garantire in assenza della tecnologia dell'informazione.

L'imposta si applica con l'aliquota del 3% sul corrispettivo dovuto per le prestazioni, al netto dell'imposta sul valore aggiunto, *indipendentemente* dal luogo di conclusione della transazione.

L'imposta si applica nei confronti del soggetto prestatore, residente o non residente, che effettua nel corso di un anno solare un numero complessivo di transazioni superiore a 3.000 unità.

La *Web Tax* è prelevata, all'atto del pagamento del corrispettivo, dai soggetti committenti dei servizi, con *obbligo di rivalsa* sui soggetti prestatori, salvo il caso in cui i soggetti che effettuano la prestazione indichino nella fattura relativa alla prestazione, o in altro documento idoneo da inviare contestualmente alla fattura, eventualmente individuato con apposito provvedimento, di non superare i limiti di transazioni sopra indicati. I medesimi committenti versano l'imposta entro il giorno 16 del mese successivo a quello del pagamento del corrispettivo.

Ai soggetti che effettuano le prestazioni di servizi di cui sopra spetta un credito d'imposta pari all'importo dell'imposta utilizzabile ai fini dei versamenti delle imposte sui redditi; l'eventuale eccedenza è utilizzabile esclusivamente in compensazione.

La nuova imposta non è immediatamente applicabile, entrando in vigore a decorrere dal 1° gennaio dell'anno successivo a quello della pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale del decreto con cui saranno individuate le prestazioni di servizio interessate.

Slittamento IRI

Si differisce 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.



Bonus risparmio energetico

Si proroga al 31 dicembre 2018 la detrazione del 65% sulle spese per gli interventi sul risparmio energetico: si riduce al contempo al 50% la detrazione:

- 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 in ogni caso non agevolabili gli interventi di sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di caldaie a condensazione con efficienza inferiore alla classe energetica A;
- 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 ad un massimo di 30.000 euro).

La detrazione si applica nella misura del 65% anche alle spese 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 risparmi energetici puntualmente individuati dalla norma.

Viene altresì estesa la possibilità di cedere la detrazione, ora riferita a tutti i contribuenti e per tutte le tipologie di spesa.

Modifiche, infine, anche alla detrazione per interventi antisismici, sia con riferimento alla misura del beneficio che alle casistiche ricomprese.

Bonus ristrutturazioni

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

Bonus aree verdi

Viene prevista, per l'anno 2018, una nuova detrazione IRPEF, pari al 36% delle spese (limite di spesa: 5.000 euro per unità immobiliare ad uso abitativo), per interventi relativi alla:

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

Tra le spese agevolabili sono comprese quelle di progettazione e manutenzione connesse all'esecuzione degli interventi ivi indicati.

Si applicano le stesse norme previste per il bonus ristrutturazioni, così come occorre ripartire il bonus lungo 10 anni.

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 alla disciplina IVA dei "beni significativi" (art. 7, comma 1, lettera b), legge n. 488/1999).

In base al nuovo disposto 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 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, che sono forniti nell'ambito dell'intervento stesso.

Sono fatti salvi i comportamenti difformi tenuti fino al 1° gennaio 2018.

Imposta di registro – modifica articolo "anti abuso"

Al fine di evitare distorte letture della norma "anti abuso" contenuta nell'art. 20 del Testo Unico sull'imposta di registro "DPR 131/1986", che hanno ingenerato molto contenzioso, la disposizione viene interamente riscritta (in senso più garantista per i contribuenti), prevedendo ora che

l'imposta è applicata secondo la intrinseca natura e gli effetti giuridici dell'atto presentato alla registrazione, anche se 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, salvo quanto disposto dagli articoli successivi.

Per ulteriori approfondimenti si prega di far riferimento al seguente contatto:



Dott. Alberto Baudo
RSM Palea Lauri Gerla
Foro Buonaparte, 67
20121 Milano

Tel: (+39) 02.89095151 Fax: (+39) 02.89095143 email: alberto.baudo@rsm.it



FOCUS DAL MONDO DEL LAVORO

(IN COLLABORAZIONE CON DE LUCA & PARTNERS)

LO SAPETE CHE...

L'orario di lavoro nel part-time può essere modificato con la previsione di clausole elastiche?

Le parti possono prevedere nel contratto di lavoro a tempo parziale, ai sensi dell'art. 6 del D.Lgs. 81/2015, clausole elastiche relative alla (i) variazione della collocazione temporale della prestazione ovvero (ii) variazione in aumento della sua durata. Il lavoratore ha diritto ad un preavviso di due giorni lavorativi, salvo che le parti non abbiano raggiunto intese differenti. Qualora le clausole elastiche non siano previste dai contratti collettivi, le stesse possono essere pattuite dalle parti davanti alle commissioni di certificazione. Le modifiche dell'orario comportano il diritto del lavoratore ad una maggiorazione del 15% della retribuzione globale di fatto, comprensiva dell'incidenza della retribuzione sugli istituti retributivi indiretti e differiti.

SENTENZA DEL MESE

Contributi dovuti sulla transazione se collegata al rapporto di lavoro

La Corte di Cassazione, con sentenza n. 27933 del 23 novembre 2017, è tornata a decidere sul tema dell'assoggettabilità a contribuzione delle somme corrisposte dal datore di lavoro nell'ambito di un accordo transattivo concluso con il dipendente a margine del rapporto di lavoro. In particolare, secondo la Suprema Corte per valutare se la transazione intervenuta tra le parti sia estranea al rapporto previdenziale è necessario verificare che (i) non sussista uno specifico nesso di corresponsività e (ii) vi sia un titolo autonomo e diverso dal rapporto di lavoro che ne giustifichi la corresponsione. Il caso di specie riguardava il diritto di tre ex dipendenti di una società bancaria di vedersi accreditati dall'Inps i contributi in relazione alle somme percepite in sede di conciliazione all'esito di un pregresso contenzioso. La Corte d'Appello di Roma aveva riformato la sentenza di primo grado, accogliendo il ricorso dell'INPS, e aveva sancito la non assoggettabilità di tali somme all'imposizione contributiva in quanto non collegate ad una funzione di corrispettivo ai sensi dell'art. 12 della L. 153/1969 così come modificato dall'art. 6 del D.Lgs. 314/1997. La Corte di Cassazione, chiamata a decidere sul punto, si è allineata al consolidato orientamento in base al quale in tema di obblighi previdenziali, qualora sia intervenuta una conciliazione giudiziale riconducibile al rapporto di lavoro sottostante, il negozio transattivo stipulato tra le parti ha efficacia novativa, costituendo l'unica ed originaria fonte dei diritti e degli obblighi successivi alla risoluzione del rapporto. Pertanto a parere della Corte diventa essenziale comprendere quando le somme versate a titolo di transazione siano ricollegabili direttamente al rapporto di lavoro, e quando invece traggano origine e causa direttamente dall'accordo transattivo.

NORMATIVA

Legge di bilancio 2018, novità sul fronte lavoro e previdenza

È stata pubblicata sulla Gazzetta Ufficiale 302 del 29 dicembre 2017 la Legge di Bilancio 2018, approvata in Senato lo scorso 23 dicembre, sulla quale il Governo aveva posto la fiducia. Tra le principali novità in materia di lavoro e previdenza si annoverano: (i) lo sgravio contributivo del 50%, per un periodo massimo di 36 mesi e nel limite massimo di Euro 3.000 annui, in caso di assunzione, a decorrere dal 1° gennaio nel



2018, con contratto a tutele crescenti a tempo indeterminato di giovani under 35 anni (under 30 anni dal 2019). Lo sgravio, inoltre, potrà raggiungere il 100% qualora l'assunzione riguardi un giovane che abbia già effettuato un periodo di apprendistato o di alternanza scuola lavoro presso l'azienda; (ii) l'esonero contributivo per 18 o 12 mesi in caso di assunzione rispettivamente con contratto a tempo indeterminato o a tempo determinato di lavoratori precettori dell'assegno di ricollocazione; (iii) l'aumento del contributo di licenziamento effettuato nell'ambito di una procedura collettiva che passa dal 41% (pari ad Euro 1.740) all'82% (pari ad Euro 2.940) del massimale previsto per la NASPI per ciascun lavoratore. Fanno eccezione i licenziamenti collettivi a seguito di procedure avviate entro ottobre 2017; (iv) la proroga, per gli anni 2018 e 2019, del periodo di cassa integrazione guadagni straordinaria, sino al limite massimo di 12 mesi, per le imprese con oltre 100 dipendenti e di rilevanza economica strategica anche a livello regionale, le quali presentino rilevanti problematiche occupazionali con esuberi significativi nel contesto territoriale e (v) l'allargamento della platea dei lavoratori che potranno accedere dell'APE social e dell'APE volontaria.

Dal 1° gennaio 2018 scattano nuovi adempimenti in tema di assunzioni obbligatorie

Con l'arrivo del 2018 i datori di lavoro, in presenza di determinati presupposti, dovranno interfacciarsi con le nuove regole in materia di assunzioni obbligatorie. Entrano infatti in vigore dal 1° gennaio 2018 le norme del D.Lgs. n. 151/2015 – la cui decorrenza era originariamente prevista per il 2017 e successivamente rinviata al 2018 per effetto del decreto Milleproughe 2017 – che dispongono la cessazione del regime di gradualità di cui all'art. 3, comma 2, Legge n. 68/1999 e del regime transitorio previsto dall'art. 2, comma 2, DPR 333/2000, i quali prevedevano l'obbligo di procedere al collocamento obbligatorio, rispettivamente, all'atto della sedicesima assunzione e decorsi un anno e 60 giorni da quest'ultima. Nell'ambito del nuovo regime, invece, tutti i datori di lavoro che, al 1° gennaio 2018, hanno in organico più di 14 dipendenti dovranno procedervi entro il 1° marzo 2018 o, comunque, entro 60 giorni dal raggiungimento della predetta soglia. Non mancano tuttavia possibili soluzioni alternative per le aziende. Esse potranno comunque richiedere l'esonero parziale all'assunzione versando il contributo di 30,62 euro giornalieri per ogni carenza ovvero stipulare con gli uffici competenti apposite convenzioni per l'assolvimento dei relativi obblighi. Da un punto di vista economico, i datori di lavoro potranno comunque continuare a beneficiare dell'incentivo di 36/60 mesi di cui all'art. 13, Legge n. 68/1999.

GIURISPRUDENZA

Licenziamento per giustificato motivo oggettivo: redistribuzione delle mansioni ed aumento di profitti

La Corte di Cassazione, con la sentenza 29238 del 6 dicembre 2017, si è nuovamente pronunciata in merito alla legittimità del licenziamento per soppressione della posizione lavorativa avvenuta in seguito ad una riorganizzazione volta a favorire un aumento dell'efficienza e della redditività dell'azienda. Innanzitutto la Suprema Corte ha integralmente confermato la pronuncia d'appello impugnata dal lavoratore licenziato, dando continuità ad un suo indirizzo secondo cui il giustificato motivo oggettivo è ravvisabile anche soltanto in una diversa ripartizione di determinate mansioni fra il personale in servizio, se attuata *“a fini di una più efficiente gestione aziendale”*. In altre parole, secondo la Corte, certe mansioni possono essere ridistribuite fra più lavoratori, con *“il risultato finale di far emergere come in esubero la posizione lavorativa di quel dipendente che vi era addetto in modo esclusivo”*. Inoltre a parere della Corte un licenziamento per giustificato motivo oggettivo non deve necessariamente consistere in uno stato di crisi aziendale. Invero, *“ai fini della legittimità del licenziamento individuale per giustificato motivo oggettivo, l'andamento economico negativo dell'azienda non costituisce un presupposto fattuale che il datore di lavoro debba necessariamente provare, essendo sufficiente che le ragioni inerenti all'attività produttiva ed all'organizzazione del lavoro, comprese quelle dirette ad una migliore efficienza gestionale ovvero ad un incremento della redditività, determinino un effettivo mutamento dell'assetto*



organizzativo attraverso la soppressione di un'individuata posizione lavorativa'.

Legittimo il licenziamento del dipendente che in permesso 104 svolge altra attività

La Corte di Cassazione, con la sentenza n. 29613 dell'11 dicembre 2017, ha dichiarato legittimo il licenziamento per giusta causa intimato ad un dipendente che aveva svolto altra attività lavorativa durante la sua assenza da lavoro, oltre che per infortunio, per assistere un familiare disabile ai sensi dell'art. 33 della L. 104/1992. La Suprema Corte, in particolare, ha ritenuto esente da vizi la decisione con cui la Corte d'Appello territorialmente competente aveva confermato la sentenza del giudice di prime cure di rigetto del ricorso presentato dal lavoratore avverso il provvedimento espulsivo comminato nei suoi confronti. Secondo la Suprema Corte, innanzitutto, il fatto materiale addebitato al dipendente era stato adeguatamente circostanziato e idoneo a consentire un'adeguata difesa, essendo state indicate le giornate in cui sarebbe stata svolta l'attività lavorativa. Quanto poi alla gravità dell'addebito che ha portato al licenziamento in questione, la Corte ha evidenziato che la condotta fraudolenta posta in essere dal dipendente era stata tale da ledere irrimediabilmente il vincolo fiduciario posto a fondamento del rapporto di lavoro soprattutto in considerazione della *"...causale del permesso per disabilità disonorata dall'evidente disinteresse manifestato nei riguardi del familiare meritevole di negata assistenza"*.

Mancata formazione e responsabilità amministrativa dell'ente

La Corte di Cassazione, nella sentenza 53285 del 23 novembre 2017, ha ribadito alcuni principi fondamentali in tema di responsabilità amministrativa ex D.Lgs. 231/2001 e sicurezza sul lavoro. In particolare, secondo la Suprema Corte i presupposti della responsabilità amministrativa del vantaggio o dell'interesse dell'ente sono (i) da riferirsi alla condotta e non all'evento e (ii) tra loro alternativi e concorrenti, *"esprimendo il criterio dell'interesse una valutazione del reato di tipo teleologico, apprezzabile ex ante, al momento cioè del fatto secondo un giudizio soggettivo e avendo, invece, quello del vantaggio una connotazione eminentemente oggettiva, valutabile ex post, sulla base degli effetti derivati dalla realizzazione dell'illecito"*. In ultimo, nel corpo della sentenza, si ribadisce, sulla scorta di un precedente orientamento, come l'esiguità del vantaggio o la scarsa rilevanza dell'interesse non può fungere da esimente della responsabilità dell'ente. In considerazione di quanto detto, la Corte ha ricollegato, nel caso sottoposto al suo esame, la responsabilità amministrativa del datore di lavoro all'inefficienza del DVR adottato ed all'ineadeguatezza dell'attività di formazione ed informazione del dipendente vittima di gravi lesioni personali, laddove con riferimento al vantaggio/interesse dell'ente hanno evidenziato *"l'incidenza della scorretta prassi aziendale accertata sul rapporto spese-guadagno"*

Legittimo il licenziamento per giusta causa del dipendente che copia i dati aziendali anche se non protetti da password

La Corte di Cassazione, con la sentenza n. 25147 del 24 ottobre 2017, ha considerato legittimo il licenziamento per giusta causa intimato ad un dipendente che aveva scaricato su una *pen driver* personale dati aziendali (non protetti da password) senza divulgarli a terzi. Secondo la Corte, invero, il fatto che il dipendente non avesse divulgato i dati illegittimamente trafugati dai server aziendali, ma solo salvato questi su una *pen drive*, non era sufficiente a determinare l'illegittimità del provvedimento espulsivo irrogato in tronco sulla base del CCNL di settore. Ciò in quanto tale condotta comunque rappresentava una violazione degli obblighi di diligenza e di fedeltà di cui all'art. 2105 cod. civ. La Corte di Cassazione, nel corso del ragionamento posto a fondamento della decisione, ha, inoltre, sottolineato che neanche la mancata protezione dei dati aziendali con password avrebbe potuto incidere sulla legittimità del recesso datoriale. Ciò in quanto la natura dei dati, evidentemente riservata, non viene meno per il fatto che sia libero il loro accesso al dipendente; né tantomeno questo può in alcun modo legittimare la condotta



dello stesso. In sostanza il dipendente non deve compiere attività contrarie agli interessi del datore di lavoro, intendendosi per tali quelle che, seppur non produttive attualmente di danno, siano dotate di potenziale lesività.

PRASSI

I chiarimenti del Garante sulla Responsabile della Protezione dei dati personali

Il Garante per la protezione dei dati personali, il 15 dicembre 2017, ha fornito sul proprio sito istituzionale una serie di chiarimenti in merito alla nomina ed alle funzioni del Responsabile sulla protezione dei dati personali ("RDP"). Nello specifico, il Responsabile della protezione dei dati personali deve possedere specifiche competenze, essendo preferibile, qualora individuato internamente, che lo stesso sia un dirigente o un funzionario di alta professionalità, da designare con uno specifico atto scritto. Il Garante precisa, altresì, che tale funzione non può essere svolta né dal responsabile aziendale dei sistemi informativi né da altro titolare di posizioni in conflitto di interessi. Il Garante osserva, inoltre, che seppur non esistano diplomi o lauree atte a formare il Responsabile della Protezione dei dati personali, nonostante lo stesso debba avere conoscenze giuridiche di una determinate specificità, è pur vero che oggi esistono dei corsi volti a formare tali figure professionali, la cui frequentazione è dal Garante stesso altamente consigliata. Infatti, si ricorda che la nomina di un soggetto incompetente o comunque non idoneo a svolgere le funzioni del Responsabile della Protezione dei dati personali potrebbe comportare per il Titolare del trattamento dei dati personali conseguenze di tipo sanzionatorio, quali il pagamento di sanzioni pecuniarie amministrative. Infine, si specifica che il ruolo può essere svolto anche da una persona giuridica, purché vi sia una persona fisica interna all'azienda che faccia da referente.

Per ulteriori approfondimenti si prega di contattare:

Avv. Vittorio De Luca
De Luca & Partners

Largo A. Toscanini, 1

20122 Milano

Tel. +39 02 365 565 1 Fax +39 02 365 565 05 email: info@delucapartners.it;
www.delucapartners.it

oppure

Dott. Stefano Turchini
HR Capital

Gall. San Babila 4/B

20122 Milano

Tel. +39 02 365 930 1 Fax +39 02 365 930 00 email: info@hrcapital.it
www.hrcapital.it



RSM STUDIO PALEA LAURI GERLA

Milano – Foro Buonaparte 67, 20121 – Milano (operating office)

Torino – Via Ettore De Sonnaz 19 – 10121 (operating office)

Roma – Via delle Terme Deciane 10 – 00153, (registered office and operating office)

www.rsm.it

P.IVA e CF: IT13174301005

RSM STUDIO PALEA LAURI GERLA is a member of the RSM network and trades as RSM. RSM is the trading name used by the members of the RSM network.

Each member of the RSM network is an independent accounting and consulting firm, each of which practices in its own right. The RSM network is not itself a separate legal entity of any description in any jurisdiction.

The RSM network is administered by RSM International Limited, a company registered in England and Wales (company number 4040598) whose registered office is at 11 Old Jewry, London EC2R8DU.

The brand and trademark RSM and other intellectual property rights used by members of the network are owned by RSM International Association, an association governed by article 60 et seq of the Civil Code of Switzerland whose seat is in Zug.

© RSM International Association, 2015

THE POWER OF BEING UNDERSTOOD
AUDIT | TAX | CONSULTING

