

18/2

Circolare informativa n. 2/2018

INDICE:

1. NUOVI OBBLIGHI INERENTI GLI ACQUISTI DI CARBURANTE.....	2
2. AFFRANCAMENTO DELL'AVVIAMENTO, DEI MARCHI E DELLE ALTRE ATTIVITÀ IMMATERIALI .	2
3. ULTERIORE AGGIORNAMENTO DEI PRINCIPI CONTABILI NAZIONALI DA PARTE DELL'OIC ...	3
4. NUOVA NOZIONE DI STABILE ORGANIZZAZIONE.....	3
5. DETASSAZIONE DEGLI UTILI PROVENIENTI DA SOGGETTI RESIDENTI IN STATI A REGIME FISCALE PRIVILEGIATO	5
6. NOVITÀ IN MATERIA DI CREDITI DI IMPOSTA	5
7. DONAZIONI DI PRODOTTI ALIMENTARI, FARMACEUTICI E ALTRI PRODOTTI AI FINI DI SOLIDARIETÀ	7
8. ALTRE NOVITÀ FISCALI	8
9. ERRATA APPLICAZIONE DELL'ALIQUOTA IVA	9
10. MODIFICHE ALLA DISCIPLINA DELL'IMPOSTA DI REGISTRO	10
11. DIRITTO CAMERALE 2018.....	10
12. MODALITÀ DI PAGAMENTO DELLE RETRIBUZIONI.....	11

NUOVI OBBLIGHI INERENTI GLI ACQUISTI DI CARBURANTE

(L. 205/2017, art. 1, commi 909, 920-927)

Modalità di pagamento per la deducibilità dei costi e la detraibilità dell'IVA

A partire dall'1/7/2018, ai fini della deducibilità del costo e della detraibilità dell'IVA, il pagamento delle spese relative al carburante per autotrazione deve essere effettuato mediante mezzi di pagamento tracciabili quali carte di credito, carte di debito (bancomat) o carte prepagate emesse da operatori finanziari soggetti all'obbligo di comunicazione all'Anagrafe tributaria, ovvero ulteriori mezzi di pagamento ritenuti idonei ed individuati con apposito provvedimento dell'Agenzia delle Entrate.

Conseguentemente il pagamento in contanti di tali corrispettivi comporterà l'indeducibilità del relativo costo ai fini delle imposte dirette e l'indeducibilità della corrispondente IVA.

Dal tenore letterale della normativa IVA - al fine di consentire la detrazione dell'imposta - sembrerebbero interessati agli obblighi di pagamento con strumenti elettronici oltre che i carburanti per autotrazione anche una serie di altri costi riferiti ai veicoli stradali a motore quali la custodia, la manutenzione, la riparazione, il noleggio, il leasing, l'utilizzo (es. pedaggio autostradale), nonché l'acquisto di carburante e lubrificante per aeromobili e natanti da diporto. Si ritiene quindi opportuno un chiarimento ufficiale su tale aspetto.

Abrogazione della scheda carburante e obbligo della fattura elettronica

Sempre dal prossimo 1° luglio viene abrogato l'obbligo di utilizzo della scheda carburante e si dispone che:

- tutti gli acquisti di carburante per autotrazione effettuati presso gli impianti stradali di distribuzione da parte di soggetti passivi IVA dovranno essere documentati da fattura elettronica (nuovo art. 22 comma 3 del D.P.R. 633/1972);
- rimarrà in vigore solo per i rapporti con i privati consumatori l'esonero dall'obbligo di certificazione dei corrispettivi per i carburanti per autotrazione ex art. 2 comma 1 lettera b) del D.P.R. 696/1996;

Per i soggetti che effettuano cessioni di benzina o di gasolio, destinati ad essere utilizzati come carburanti per motori, viene introdotto l'obbligo di trasmissione telematica dei corrispettivi e di fatturazione elettronica per i rifornimenti presso gli impianti di distribuzione.

AFFRANCAMENTO DELL'AVVIAMENTO, DEI MARCHI E DELLE ALTRE ATTIVITÀ IMMATERIALI

(L. 205/2017, art. 1, commi 81-83)

L'ambito applicativo delle norme che consentono l'affrancamento fiscale dei maggiori valori delle partecipazioni di controllo iscritti nel bilancio consolidato a titolo di avviamento, marchi e altre attività immateriali, a seguito di operazioni straordinarie e di altre operazioni di acquisizione (di azienda o di partecipazioni), viene esteso anche alle operazioni con società controllate non residenti prive di stabile organizzazione in Italia.

Si ricorda che il regime di affrancamento "derogatorio" prevede il versamento di un'imposta sostitutiva del 16%.

La predetta estensione si applica agli acquisti perfezionati dal periodo d'imposta anteriore a quello in corso all'1/1/2018 (in generale dal "2017") e nei limiti dei disallineamenti ancora esistenti alla chiusura di detto periodo. È affidato ad un provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate, da emanare entro centottanta

giorni dalla data di entrata in vigore della Legge di Bilancio, il compito di stabilire le modalità di attuazione della disposizione, con lo scopo di evitare fenomeni di doppia deduzione fiscale dei valori delle attività immateriali oggetto di riallineamento.

3.

ULTERIORE AGGIORNAMENTO DEI PRINCIPI CONTABILI NAZIONALI DA PARTE DELL'OIC

Sulla base dell'esperienza maturata dagli operatori durante la prima fase di applicazione dei principi contabili nazionali revisionati nell'ambito del progetto di aggiornamento disposto dal D.Lgs. 139/2015, l'Organismo Italiano di Contabilità ha ravvisato la necessità di apportare degli emendamenti ad alcuni degli stessi ed in particolare ai principi:

- OIC 12 Composizione e schemi del bilancio d'esercizio;
- OIC 13 Rimanenze;
- OIC 16 Immobilizzazioni materiali;
- OIC 17 Bilancio consolidato e metodo del patrimonio netto;
- OIC 19 Debiti;
- OIC 21 Partecipazioni;
- OIC 24 Immobilizzazioni immateriali;
- OIC 25 Imposte sul reddito;
- OIC 29 Cambiamenti di principi contabili, cambiamenti di stime contabili, correzione di errori, fatti intervenuti dopo la chiusura dell'esercizio;
- OIC 32 Strumenti finanziari derivati.

Gli emendamenti già approvati in via definitiva si applicano ai bilanci con esercizio avente inizio a partire dall'1/1/2017 o da data successiva.

4.

NUOVA NOZIONE DI STABILE ORGANIZZAZIONE

(L. 205/2017, art. 1, comma 1010)

La nozione di Stabile Organizzazione (S.O.) è stata oggetto di revisione recependo quanto previsto dalla Convenzione Multilaterale BEPS firmata il 7/6/2017. Le modifiche all'art. 162 del TUIR, in mancanza di una norma di decorrenza espressa, dovrebbero applicarsi, per i soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare, dal 2018.

Nuova ipotesi di S.O. (che interessa in particolare il settore digitale): è stata ampliata la definizione di S.O. ricomprendendo anche *“una significativa e continuativa presenza economica nel territorio dello Stato costituita in modo tale da non fare risultare una sua consistenza fisica nel territorio stesso”*. La nuova definizione colpisce tutte quelle attività realizzate via web, che non comportano la necessità, per il loro servizio, di avere nel territorio dello Stato un luogo fisico come per esempio una sede di direzione, una succursale, un ufficio, un'officina, un laboratorio.

È stato precisato che la S.O. 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).

Tale disposizione si applica a condizione che le singole attività elencate, o l'attività complessiva risultante dalla combinazione di tali attività, abbiano carattere preparatorio o ausiliario.

Anti-fragmentation rule: è introdotta la c.d. "anti-fragmentation rule", per evitare che l'attività venga frazionata tra più imprese collegate, con lo scopo di non incorrere in una delle ipotesi che, considerando l'attività in modo unitario, configurerebbero S.O.. La qualificazione delle attività in ausiliarie o preparatorie, che non configurerebbero S.O., dovrà essere valutata considerando anche le funzioni svolte da altre società del gruppo residenti nel territorio dello Stato.

Stabile organizzazione personale: l'agente dipendente. Configura una S.O. personale un soggetto che:

- agisce nel territorio dello Stato per conto di un'impresa non residente, e
- abitualmente conclude contratti, o opera ai fini della conclusione dei contratti senza sostanziali modifiche da parte dell'impresa.

Ai fini della qualifica di "agente dipendente", idoneo a configurare una S.O., deve trattarsi di contratti:

- conclusi in nome dell'impresa, oppure
- relativi al trasferimento della proprietà o alla concessione del diritto di utilizzo di beni dell'impresa o che l'impresa ha il diritto di utilizzare, oppure
- relativi alla fornitura di servizi da parte dell'impresa.

L'agente dipendente non configura S.O. se l'attività che svolge è limitata a quelle elencate in precedenza (lettere da a) ad f)) ed aventi carattere preparatorio o ausiliario.

Agente indipendente: non configura una S.O. personale il soggetto che:

- opera nel territorio dello Stato per conto di un'impresa non residente,
- svolge la propria attività in qualità di agente indipendente,
- agisce per l'impresa nell'ambito della propria attività ordinaria.

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.

La definizione di stretta correlazione, viene fornita dalla stessa norma: un soggetto è 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 dallo 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".

DETISSAZIONE DEGLI UTILI PROVENIENTI DA SOGGETTI RESIDENTI IN STATI A REGIME FISCALE PRIVILEGIATO (L. 205/2017, art. 1, commi 1007-1009)

È stato disposto che gli utili provenienti da soggetti residenti in Stati o territori a regime fiscale privilegiato, ovvero le remunerazioni di contratti di associazione in partecipazione stipulati con tali soggetti, siano esclusi dalla formazione del reddito della società ricevente per il 50% del loro ammontare (e quindi non concorrano integralmente alla formazione del reddito imponibile) a condizione che sia dimostrato, anche a seguito dell'esercizio dell'interpello, l'effettivo svolgimento da parte del soggetto non residente di un'attività industriale o commerciale, come principale attività nel territorio dello Stato o territorio di insediamento (ex art. 167 comma 5 lettera a) del TUIR).

In tal caso al soggetto residente in Italia percettore degli utili viene riconosciuto un credito d'imposta riparametrato in ragione delle le imposte assolte dalla partecipata sugli utili maturati durante il periodo di possesso della partecipazione, in proporzione alla quota imponibile degli utili percepiti e nel limite dell'imposta italiana relativa a tali utili.

Utili maturati prima del 2015

Ai fini della tassazione dei dividendi percepiti da persone fisiche e da persone giuridiche non si considerano provenienti da società residenti o localizzate in Stati o territori a regime fiscale privilegiato gli utili percepiti a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31/12/2014 e maturati in periodi d'imposta precedenti nei quali le società partecipate erano residenti o localizzate in Stati o territori non inclusi nel D.M. 21/11/2001.

Tali disposizioni si applicano anche per gli utili maturati in periodi successivi a quello in corso al 31/12/2014 in Stati o territori non a regime privilegiato e, in seguito, percepiti in periodi d'imposta in cui risultino integrate le condizioni secondo cui 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.

È stato disposto inoltre che, in caso di cessione delle partecipazioni la preesistente stratificazione delle riserve di utili si trasferisce al cessionario. Gli utili distribuiti dal soggetto non residente si presumono prioritariamente formati con quelli da considerare non provenienti da Stati o territori a regime fiscale privilegiato.

NOVITÀ IN MATERIA DI CREDITI DI IMPOSTA

(L. 205/2017, art. 1, commi 46-60, 89-92, 96-99, 319-321 e 924-925)

La Legge di Bilancio 2018 ha introdotto una serie di crediti di imposta, utilizzabili esclusivamente in compensazione mediante modello F24, e non rilevanti ai fini delle imposte sui redditi ed IRAP. Appositi Decreti saranno emanati per definire le disposizioni attuative. I principali risultano i seguenti:

Credito di imposta per la formazione 4.0

A tutte le imprese, indipendentemente dalla forma giuridica, dal settore economico in cui operano nonché dal regime contabile adottato, che effettuano spese nel periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31/12/2017 (per i soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare si tratta dell'esercizio 2018) in attività di formazione 4.0, è riconosciuto un credito di imposta nella misura del 40% delle spese relative al solo costo aziendale del personale dipendente per il periodo in cui è

occupato in tale formazione. Le attività di formazione devono, inoltre, essere pattuite attraverso contratti collettivi aziendali o territoriali. Il credito d'imposta è riconosciuto fino ad un importo massimo annuale di € 300.000 per ciascun beneficiario. Sono ammissibili sole le attività svolte per acquisire o consolidare le conoscenze delle tecnologie previste dal Piano nazionale "Industria 4.0" e devono essere applicate negli ambiti elencati nell'Allegato A alla L. 205/2017 (Finanziaria 2018).

Ai fini dell'ammissibilità al credito d'imposta i costi devono essere certificati da un soggetto iscritto nel registro dei revisori legali. Tale credito è utilizzabile dal periodo d'imposta successivo a quello in cui i costi sono sostenuti e non è soggetto al limite annuale di € 250.000 relativo all'utilizzo dei crediti d'imposta né il limite massimo di compensazione pari a € 700.000. L'incentivo è concesso nel rispetto della normativa europea in materia di aiuti di Stato (Regolamento UE 651/2014-GBER).

Credito di imposta per le imprese culturali e creative

Nel limite di spesa di € 500.000 per l'anno 2018 e di € 1.000.000 per ciascuno degli anni 2019 e 2020, fino ad esaurimento delle risorse disponibili, alle "imprese culturali e creative", come definite dalla norma, è riconosciuto un credito d'imposta nella misura del 30% dei costi sostenuti per attività di sviluppo, produzione e promozione di prodotti e servizi culturali e creativi. Tale credito è concesso nei limiti e alle condizioni della normativa europea relativa agli aiuti *de minimis* di cui al Regolamento UE n. 1407/2013.

Credito di imposta per la quotazione delle PMI

Alle piccole e medie imprese che dall'1/1/2018 iniziano una procedura di ammissione alla quotazione in borsa è riconosciuto, nel caso di ottenimento dell'ammissione alla quotazione, un credito d'imposta pari al 50% dei costi di consulenza sostenuti fino al 31/12/2020 per la predetta finalità. L'importo massimo del credito di imposta è di € 500.000. Tale credito è utilizzabile dal periodo d'imposta successivo a quello in cui è stata ottenuta la quotazione. L'incentivo è concesso nel rispetto della normativa europea in materia di aiuti di Stato (Regolamento UE 651/2014-GBER).

Credito di imposta per la vendita al dettaglio di libri

Viene introdotto, a decorrere dal 2018, un credito di imposta per il settore della vendita al dettaglio di libri, parametrato agli importi pagati a titolo di IMU, TASI e TARI per i locali dove si svolge l'attività di vendita, nonché alle eventuali spese di locazione o ad altre spese individuate con Decreto da emanarsi. Il credito d'imposta è stabilito nella misura massima di € 20.000 per gli esercenti di librerie che non risultano ricomprese in gruppi editoriali dagli stessi direttamente gestite e di € 10.000 per gli altri esercenti.

Tale credito è concesso nei limiti e alle condizioni della normativa europea relativa agli aiuti *de minimis* di cui al Regolamento UE n. 1407/2013.

Credito di imposta per l'acquisto di prodotti di plastica riciclata

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. L'importo massimo annuale del credito è di € 20.000 per ciascun beneficiario, nel limite massimo complessivo di € 1.000.000 annui per ciascuno degli anni dal 2019 al 2021. Tale credito è utilizzabile dal periodo d'imposta successivo a quello in cui i costi sono sostenuti e non è soggetto al limite annuale di € 250.000 relativo all'utilizzo dei crediti d'imposta.

Credito di imposta per distributori di carburante

Agli esercenti di impianti di distribuzione di carburante spetta un credito d'imposta pari al 50% del totale delle commissioni addebitate per le transazioni effettuate, a partire dall'1/7/2018, tramite sistemi di pagamento elettronico mediante carte di credito, emesse da operatori finanziari soggetti all'obbligo di comunicazione. Tale credito è utilizzabile dal periodo d'imposta successivo a quello di maturazione, rimane da chiarire se sia rilevante ai fini delle imposte sui redditi ed IRAP, ed è concesso nei limiti e alle condizioni della normativa europea relativa agli aiuti *de minimis* di cui al Regolamento UE n. 1407/2013.

7.

DONAZIONI DI PRODOTTI ALIMENTARI, FARMACEUTICI E ALTRI PRODOTTI AI FINI DI SOLIDARIETÀ

(L. 205/2017, art. 1, comma 208)

E' stato ampliato il raggio di azione delle agevolazioni in favore di coloro che effettuano la donazione e la distribuzione di prodotti alimentari e farmaceutici ai fini di solidarietà sociale e per la limitazione degli sprechi (si veda la nostra circolare 3/2016). Oltre alle eccedenze di prodotti alimentari e farmaceutici sono ora ricompresi nell'ambito della disciplina di favore, definiti in maniera puntuale dalla norma, i medicinali, gli articoli di medicazione, i prodotti destinati all'igiene e alla cura della persona, i prodotti per l'igiene e la pulizia della casa, gli integratori alimentari, i biocidi, i presidi medico chirurgici, i 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 di utilizzo o per altri motivi simili. Ulteriori prodotti saranno individuati con un apposito decreto ministeriale.

Si ricorda che le cessioni gratuite in argomento, nei confronti dei donatari Enti pubblici e privati senza scopo di lucro costituiti per il perseguimento di finalità civiche e che promuovono attività di interesse generale:

- ai fini delle imposte dirette, non si considerano cessioni di beni destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa ex art. 85 comma 2 del TUIR e, conseguentemente, non sono produttive di ricavi;
- ai fini dell'IVA, rendono inefficace la presunzione di cessione di cui all'art. 1 del D.P.R. 441/1997.

La disciplina agevolativa è efficace al rispetto di precise condizioni:

- per ogni cessione gratuita deve essere emesso un documento di trasporto ovvero un documento equipollente;
- il donatore è tenuto a trasmettere agli uffici dell'Amministrazione Finanziaria e ai comandi della Guardia di Finanza competenti, in via telematica, una comunicazione riepilogativa delle cessioni effettuate in ciascun mese solare (entro il 5 del mese successivo), con l'indicazione, per ognuna di esse, dei dati contenuti nel relativo documento di trasporto o nel documento equipollente, e 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);

- l'ente donatario è tenuto a rilasciare trimestralmente al donatore, entro la fine del mese successivo a ciascun trimestre, un'apposita dichiarazione, recante gli estremi dei documenti di trasporto o dei documenti equipollenti relativi alle cessioni ricevute, in cui si impegna a utilizzare i beni medesimi in conformità alle proprie finalità istituzionali.

Nel caso in cui sia accertato un utilizzo diverso, le operazioni realizzate dall'ente donatario si considerano effettuate nell'esercizio di un'attività commerciale, sia ai fini IVA che delle imposte sui redditi che dell'IRAP.

Conseguentemente sono state abrogate le disposizioni concernenti i previgenti adempimenti connessi con la prova delle cessioni di cui all'art. 10, comma 1, n. 12), D.P.R. 633/1972 ed il previgente regime applicabile alle cessioni gratuite ad Enti pubblici / ONLUS / enti privati.

8.

ALTRE NOVITÀ FISCALI

Modifiche alla deducibilità degli interessi passivi/ROL (L. 205/2017, art. 1, commi 994-995)

Per i soggetti IRES che posseggono partecipazioni in società non residenti, che risultino controllate ai sensi dell'art. 2359, comma 1 n. 1) del c.c., è stata modificata la disciplina della deducibilità degli interessi passivi venendo meno la norma che consentiva di tenere conto, nel limite del 30% del Rol, anche dei dividendi incassati relativi a tali partecipazioni. La novità entra in vigore dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31/12/2016 (per i soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare si tratta dell'esercizio 2017), in deroga allo statuto dei diritti del contribuente.

Deduzione integrale IRAP del costo dei lavoratori stagionali per il 2018 (L. 205/2017, art. 1, comma 116)

Limitatamente al periodo d'imposta 2018, si eleva dal 70% al 100% la quota deducibile, ai fini IRAP, del costo dei lavoratori stagionali. La deduzione spetta per ogni lavoratore stagionale impiegato per almeno 120 giorni per due periodi d'imposta, a decorrere dal secondo contratto stipulato con lo stesso datore di lavoro nell'arco temporale di due anni a partire dalla data di cessazione del precedente contratto. Beneficiari di questa agevolazione sono i soggetti che determinano la base imponibile IRAP ai sensi degli artt. da 5 a 9 del D.Lgs. 446/1997: imprese (incluse banche, finanziarie e assicurazioni), soggetti titolari di reddito di lavoro autonomo (anche in forma associata) e soggetti operanti nel settore agricolo (laddove soggetti al tributo regionale).

Credito d'imposta per investimenti pubblicitari (D.L. 148/2017, art. 4)

Il Decreto Legge in commento è intervenuto ampliando l'ambito soggettivo del credito d'imposta, ora esteso, oltre che alle imprese e ai lavoratori autonomi, anche agli enti non commerciali (si veda la nostra circolare n. 6/2017).

È inoltre disposta l'inclusione tra gli investimenti agevolabili anche di quelli realizzati sulla stampa quotidiana e periodica online, oltre a quelli sulla stampa quotidiana e periodica e sulle emittenti televisive e radiofoniche locali, analogiche o digitali.

Rifinanziamento "Nuova Sabatini" (L. 205/2017, art. 1, commi 40-42)

Viene rifinanziata la "Nuova Sabatini" per complessivi € 330 milioni nel periodo 2018-2023 (si vedano le nostre circolari n. 1 e 3 del 2017).

Inoltre il termine per la concessione dei finanziamenti è prorogato dal 31/12/2018 fino alla data dell'avvenuto esaurimento delle risorse disponibili.

Blocco dei pagamenti delle Pubbliche Amministrazioni (L. 205/2017, art. 1, commi 986-989)

Vengono apportate alcune modifiche all'istituto del blocco dei pagamenti delle PA, per effetto delle quali dall'1/3/2018 le PA e le società a totale partecipazione pubblica, prima di pagare a qualunque titolo, somme di importo superiore ad € 5.000 (in precedenza € 10.000) devono verificare se il soggetto beneficiario risulta inadempiente al versamento di una o più cartelle di pagamento per un importo complessivamente pari almeno a tale importo. In tal caso, la PA sospende il pagamento delle somme fino a concorrenza dell'ammontare del debito indicato dall'Agente della Riscossione e per i 60 giorni successivi a quello della comunicazione. Decorsi i 60 giorni senza che l'Agente della Riscossione abbia notificato l'ordine di pagamento, la PA provvede al versamento delle somme dovute al proprio creditore.

Disposizioni per le aziende farmaceutiche (L. 205/2017, art. 1, commi 394-402)

Viene disciplinato il trattamento ai fini IVA dei versamenti a cui sono tenute le case farmaceutiche, nel rispetto delle quote di ripiano determinate dall'AIFA (Agenzia Italiana del Farmaco), in caso di sfioramento del tetto della spesa dei farmaci dispensati dal Servizio sanitario nazionale nel 2016 (c.d. payback).

Viene altresì chiarito che tali versamenti debbano intendersi al lordo di IVA, le aziende farmaceutiche possono pertanto esercitare la variazione IVA ex articolo 26, commi 2 e 5 del D.P.R. 633/1972. Per i versamenti già effettuati alla data di entrata in vigore della legge di bilancio 2018, la detrazione può essere esercitata, emettendo apposito documento contabile, al più tardi, con la dichiarazione IVA annuale relativa al 2018.

9.

ERRATA APPLICAZIONE DELL'ALIQUOTA IVA

(L. 205/2017, art. 1, comma 935)

Viene modificato l'art. 6 comma 6 del D.Lgs. 471/97 prevedendo che se il cedente/prestatore addebita in fattura un'imposta maggiore rispetto a quella effettiva, il cessionario/committente viene punito con una sanzione amministrativa compresa tra € 250 e € 10.000.

Tuttavia, in accordo con quanto affermato più volte dalla Corte di Giustizia Europea, viene fatto salvo il diritto alla detrazione da parte del cessionario/committente, se l'imposta stessa è stata assolta dal cedente/prestatore.

Tale principio è comunque escluso qualora il versamento sia avvenuto in un contesto di frode fiscale.

La norma così riformulata potrebbe intendersi riferita non solo ai casi di applicazione di un'aliquota superiore a quella corretta, ma anche nel caso in cui l'operazione sia stata erroneamente considerata imponibile, anziché non imponibile, o esente, o non soggetta. Al riguardo si attendono conferme dall'Agenzia delle Entrate.

MODIFICHE ALLA DISCIPLINA DELL'IMPOSTA DI REGISTRO

(L. 205/2017, art. 1, comma 87)

Vengono modificati gli articoli 20 e 53 bis del D.P.R. 131/198, allo scopo di evitare l'utilizzo in funzione antielusiva dell'art. 20 e di chiarire espressamente l'applicabilità dell'art. 10 *bis* dello Statuto del Contribuente anche nell'ambito dell'imposta di registro.

In particolare:

- l'art. 20 del D.P.R. 131/1986 prevede ora che, al fine di applicare correttamente l'imposta di registro, l'interpretazione dell'atto presentato alla registrazione deve essere operata con esclusivo riguardo allo stesso, senza considerare qualsiasi elemento ad esso estraneo (ad esempio, atti collegati o altri elementi extratestuali);
- l'art. 53 bis del D.P.R. 131/1986 è stato integrato, inserendo il rinvio all'art. 10 bis L. 212/2000, sancendo quindi espressamente che le attribuzioni ed i poteri dell'Amministrazione finanziaria, in materia di abuso del diritto, possono essere esercitati anche ai fini dell'imposta di registro.

In applicazione delle nuove norme, l'Ufficio, a titolo di esempio, non potrà più riqualificare gli atti di conferimento di immobili o di aziende, seguiti da cessione di quote, in atti di cessione di immobili o di aziende, se non facendo applicazione della disciplina dell'abuso del diritto di cui all'art. 10 *bis* L. 212/2000.

Sussistono, tuttavia, dubbi in merito alla portata retroattiva delle suddette novità, dal momento che le modifiche normative non sono state qualificate come norme interpretative. Sul punto, la Corte di Cassazione ha già avuto modo di pronunciarsi con la sentenza n. 2007 del 26/01/2018 affermando espressamente che le nuove norme non esplicano effetto retroattivo.

DIRITTO CAMERALE 2018

(Nota MISE n. 26505 del 16/1/2018 e L. 205/2017, art. 1, comma 784)

Il Ministero dello Sviluppo economico ha confermato per il 2018 le medesime misure del diritto camerale annuale già operative per il 2017, determinate applicando agli importi base fissati dal D.M. 21/4/2011 la riduzione del 50% disposta dal D.L. 90/2014 (si veda la nostra circolare n. 6/2014).

Viene tuttavia prevista la possibilità di applicare, in modo variabile tra le singole Camere di Commercio, la maggiorazione:

- fino al 20% destinata al finanziamento di programmi e progetti per lo sviluppo economico e l'organizzazione di servizi alle imprese;
- fino al 50%, introdotta dalla Legge di Bilancio 2018, su disposizione del MISE in favore di quelle Camere di Commercio in una situazione di squilibrio strutturale tale da provocarne il dissesto finanziario.

In base alla formulazione della norma, non risultano preclusioni circa l'applicazione congiunta delle due maggiorazioni considerato che le stesse sono finalizzate al perseguimento di obiettivi diversi.

MODALITÀ DI PAGAMENTO DELLE RETRIBUZIONI

(L. 205/2017, art. 1, commi 910-914)

Dall'1/7/2018 scatterà il divieto di pagare le retribuzioni in contanti, a prescindere dalla tipologia del rapporto di lavoro instaurato; i datori di lavoro o committenti dovranno corrispondere ai lavoratori la retribuzione od ogni suo anticipo mediante specifici mezzi tracciabili, quali:

- bonifico su conto identificato dal codice IBAN indicato dal lavoratore;
- strumenti di pagamento elettronico;
- pagamento in contanti presso lo sportello bancario o postale dove il datore di lavoro ha aperto un conto corrente di tesoreria con mandato di pagamento;
- emissione di un assegno consegnato direttamente al lavoratore o un suo delegato.

L'obbligo in questione non si applica:

- ai rapporti di lavoro instaurati con le Pubbliche amministrazioni;
- ai rapporti di lavoro rientranti nell'ambito di applicazione dei contratti collettivi nazionali per gli addetti ai servizi familiari e domestici stipulati dalle associazioni sindacali comparativamente più rappresentative a livello nazionale.

In caso di violazione dell'obbligo in argomento, è prevista l'applicazione di una sanzione amministrativa pecuniaria con un importo variabile da € 1.000 a € 5.000.

Adacta rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento in ordine al contenuto della presente circolare.