

A TUTTI I CLIENTI
LORO SEDI

Como, marzo 2018

Circolare Mensile

FEBBRAIO 2018: NOVITÀ 2

1	Invio all’Agenzia delle Entrate dei dati relativi agli oneri detraibili e deducibili - Proroga del termine per alcune tipologie	2
2	Regime di cassa per le imprese minori - Ulteriori chiarimenti.....	3
3	Riforma del “Terzo settore” - Decorrenza - Chiarimenti	4
4	Iper-ammortamenti - Ulteriori chiarimenti.....	7
5	Principio di derivazione rafforzata - Chiarimenti.....	8
6	Deduzione IRAP per i lavoratori stagionali - Soggetti “non solari”	9
7	Credito d’imposta per attività di ricerca e sviluppo - Chiarimenti relativi allo sviluppo di <i>software</i> ...	9
8	<i>Split payment</i> - Elenchi dei soggetti obbligati - Efficacia costitutiva - Aggiornamento.....	10
9	Biglietti omaggio nel settore degli spettacoli - Prezzo variabile - Applicazione dell’IVA	11
10	Immissione in consumo ed estrazione di carburanti dal deposito - Modalità di versamento dell’IVA	11
11	Contributi INPS artigiani e commercianti - Importi per il 2018 e termini di pagamento	13
12	Piani di risparmio a lungo termine (PIR) - Applicazione delle agevolazioni fiscali - Chiarimenti ...	14
13	Terreni agricoli posseduti e condotti da coltivatori diretti e imprenditori agricoli titolari di pensione - Esenzione dall’IMU.....	15
14	Indennizzo ai dipendenti in esecuzione di contratti collettivi di prossimità - Imponibilità	16
15	Dipendenti del settore ferroviario - Concessione gratuita di viaggi - Determinazione forfetaria del <i>fringe benefit</i> - Aggiornamento	16
16	Istituzione delle “Zone economiche speciali” (ZES) - Disposizioni attuative.....	17
17	Imposta sostitutiva sui finanziamenti a medio e lungo termine - Ambito di applicazione	19
18	Fusione per incorporazione - Continuazione della tassazione di gruppo - Condizioni	19

1	<p>INVIO ALL'AGENZIA DELLE ENTRATE DEI DATI RELATIVI AGLI ONERI DETRAIBILI E DEDUCIBILI - PROROGA DEL TERMINE PER ALCUNE TIPOLOGIE</p> <p>Con il provv. 27.2.2018 n. 46319, l'Agenzia delle Entrate ha prorogato, dal 28.2.2018 al 9.3.2018, il termine per effettuare l'invio telematico di alcune tipologie di dati relativi agli oneri detraibili e deducibili, da utilizzare per l'elaborazione della dichiarazione dei redditi precompilata (modelli 730 e REDDITI PF), ai sensi dell'art. 3 del DLgs. 21.11.2014 n. 175. La proroga riguarda solo le comunicazioni relative all'anno 2017.</p>
1.1	<p>SPESE RELATIVE ALLE RETTE DEGLI ASILI NIDO</p> <p>Entro il 9.3.2018 devono essere trasmessi in via telematica all'Agenzia delle Entrate i dati relativi alle spese sostenute:</p> <ul style="list-style-type: none"> • per il pagamento di rette relative alla frequenza dell'asilo nido e di rette per i servizi formativi infantili di cui all'art. 1 co. 630 della L. 27.12.2006 n. 296; • dai genitori nell'anno 2017; • con riferimento a ciascun figlio iscritto. <p>La comunicazione deve essere effettuata:</p> <ul style="list-style-type: none"> • dagli asili nido, pubblici e privati, e dagli altri soggetti che ricevono rette per la frequenza di asili nido e per servizi infantili; • direttamente o tramite gli intermediari abilitati. <p>Comunicazione dei dati dei rimborsi delle rette</p> <p>Entro il suddetto termine devono essere comunicati all'Agenzia delle Entrate anche i dati dei rimborsi delle rette:</p> <ul style="list-style-type: none"> • erogati nell'anno 2017; • con riferimento a ciascun iscritto all'asilo nido; • con l'indicazione dell'anno nel quale è stata sostenuta la spesa rimborsata. <p>Non occorre, invece, comunicare i dati dei rimborsi contenuti nella certificazione dei sostituti d'imposta di cui all'art. 4 del DPR 322/98, tipicamente i rimborsi erogati dal datore di lavoro ai propri dipendenti e indicati nella Certificazione Unica, in quanto già oggetto di invio telematico all'Agenzia delle Entrate.</p> <p>Opposizione all'utilizzo dei dati</p> <p>È stato prorogato, dal 28.2.2018 al 9.3.2018, anche il termine entro cui i contribuenti possono comunicare la propria opposizione all'utilizzo dei dati relativi alle spese per la frequenza degli asili nido sostenute nell'anno 2017, ai fini dell'elaborazione della dichiarazione precompilata, effettuando un'apposita comunicazione all'Agenzia delle Entrate:</p> <ul style="list-style-type: none"> • sulla base dell'apposito modello <i>fac-simile</i> pubblicato sul sito internet dell'Agenzia, debitamente sottoscritto e specificando il codice fiscale del soggetto minore iscritto all'asilo nido per il quale è stata sostenuta la spesa; • da inviare via <i>e-mail</i> all'indirizzo <i>opposizioneutilizzospeseasilinido@agenziaentrate.it</i> o via fax al numero 0650762651, unitamente alla copia di un documento di identità del sottoscrittore.
1.2	<p>SPESE PER INTERVENTI SULLE PARTI COMUNI CONDOMINIALI</p> <p>Gli amministratori di condominio, in carica al 31.12.2017, devono trasmettere in via telematica all'Agenzia delle Entrate, entro il 9.3.2018, direttamente o tramite gli intermediari abilitati, le comunicazioni contenenti i dati relativi alle spese sostenute nel 2017 dal condominio, con riferimento:</p> <ul style="list-style-type: none"> • agli interventi di recupero del patrimonio edilizio e di riqualificazione energetica, effettuati sulle parti comuni di edifici residenziali;

	<ul style="list-style-type: none"> all'acquisto di mobili e di grandi elettrodomestici, finalizzati all'arredo delle parti comuni dell'immobile oggetto di ristrutturazione.
1.3	<p>SPESE SANITARIE RIMBORSATE</p> <p>Entro il 9.3.2018 devono essere trasmessi in via telematica all'Agenzia delle Entrate i dati relativi alle spese sanitarie rimborsate nel 2017, per effetto dei contributi versati ai sensi degli artt. 10 co. 1 lett. e-ter) e 51 co. 2 lett. a) del TUIR.</p> <p>La comunicazione deve essere effettuata:</p> <ul style="list-style-type: none"> dagli enti, dalle Casse e dalle società di mutuo soccorso aventi esclusivamente fine assistenziale e dai Fondi integrativi del Servizio sanitario nazionale; direttamente o tramite gli intermediari abilitati.
1.4	<p>REGIME SANZIONATORIO</p> <p>L'omessa, tardiva o errata effettuazione delle comunicazioni in esame è soggetta all'applicazione di una sanzione di 100,00 euro per ogni comunicazione:</p> <ul style="list-style-type: none"> senza possibilità, in caso di violazioni plurime, di applicare il "cumulo giuridico" ex art. 12 del DLgs. 472/97; con un massimo però di 50.000,00 euro. <p>Se la comunicazione è correttamente trasmessa entro 60 giorni dalla scadenza, la sanzione è ridotta a un terzo, con un massimo di 20.000,00 euro.</p> <p>Primo anno di applicazione dell'obbligo</p> <p>Per il primo anno di applicazione dell'obbligo di comunicazione, non si fa luogo all'applicazione delle suddette sanzioni in caso:</p> <ul style="list-style-type: none"> di "lieve tardività" nella trasmissione dei dati; oppure di errata trasmissione degli stessi, "se l'errore non determina un'indebita fruizione di detrazioni o deduzioni nella dichiarazione precompilata". <p>Tale disciplina è quindi applicabile alle comunicazioni relative al 2017 riguardanti le rette degli asili nido.</p> <p>Correzione dei dati trasmessi</p> <p>Nei casi di errata comunicazione dei dati, la sanzione non è comunque applicabile se la trasmissione dei dati corretti è effettuata:</p> <ul style="list-style-type: none"> entro i 5 giorni successivi alla scadenza; ovvero, in caso di segnalazione da parte dell'Agenzia delle Entrate, entro i 5 giorni successivi alla segnalazione stessa.
2	<p>REGIME DI CASSA PER LE IMPRESE MINORI - ULTERIORI CHIARIMENTI</p> <p>Nel corso di Telefisco dell'1.2.2018, l'Agenzia delle Entrate ha fornito ulteriori chiarimenti in relazione al regime di cassa per le imprese minori, riguardanti in particolare:</p> <ul style="list-style-type: none"> la registrazione delle operazioni fuori campo IVA; la registrazione e deduzione nel 2018 delle fatture di acquisto datate e ricevute nel 2017; la rilevanza dei componenti reddituali rinviati ai periodi d'imposta successivi prima dell'accesso al regime di cassa.
2.1	<p>REGISTRAZIONE DELLE OPERAZIONI FUORI CAMPO IVA</p> <p>Nell'ambito del regime di contabilità semplificata, sui registri IVA integrati, oltre alle operazioni soggette all'imposta, vanno annotate tutte le altre operazioni e scritture che non assumono rilevanza ai fini dell'IVA, ma rilevano per la determinazione del reddito d'impresa soggetto ad IRPEF. Ciò opera sia se ci si avvale della semplificazione di cui all'art. 18 co. 5 del DPR 600/73 (c.d. presunzione di incasso e pagamento), sia nel caso in cui tale opzione non sia stata esercitata (art. 18 co. 4 del predetto DPR).</p>

	<p>Le operazioni che non assumono rilevanza ai fini IVA sono state indicate nella circ. Agenzia delle Entrate 13.4.2017 n. 11 e si tratta di:</p> <ul style="list-style-type: none"> • componenti positivi o negativi che concorrono alla determinazione del reddito d'impresa secondo il principio di cassa, ma non sono considerati né cessioni di beni, né prestazioni di servizi ai fini IVA, i quali devono essere registrati entro 60 giorni dal momento in cui si considera rilevante l'operazione, ossia dalla data dell'avvenuto incasso o pagamento; • componenti positivi e negativi che non concorrono alla determinazione del reddito secondo il criterio di cassa (ad esempio gli ammortamenti, le spese per il personale dipendente), i quali devono essere annotati nei registri IVA entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi (art. 9 del DL 69/89 e art. 1 del DM 2.5.89). <p>Nel corso di Telefisco 2018, è stato precisato che le imprese minori che optano per la tenuta semplificata dei registri IVA integrati registrano le operazioni fuori campo IVA entro 60 giorni <i>“dalla data dell'avvenuto incasso o pagamento”</i>.</p>
<p>2.2</p>	<p>DEDUZIONE NEL 2018 PER LE FATTURE DATATE E RICEVUTE NEL 2017</p> <p>In presenza dell'opzione per la tenuta semplificata dei registri IVA integrati (ex art. 18 co. 5 del DPR 600/73), le fatture di acquisto datate e ricevute nell'anno 2017 possono essere registrate non oltre il termine di presentazione della dichiarazione IVA per l'anno 2017 (30.4.2018) e con riferimento alla stessa annualità (art. 25 del DPR 633/72).</p> <p>Ai fini delle imposte dirette, qualora la fattura sia registrata nel corso del 2018, l'opzione per la tenuta semplificata dei registri IVA comporta la deducibilità del costo nell'anno 2018 in quanto si presume che la data di registrazione del documento coincida con quella in cui è avvenuto il relativo pagamento.</p> <p>Facendo il caso, ad esempio, di un'operazione effettuata ai fini IVA nel 2017 (es. cessione di beni consegnati il 20.12.2017), la cui fattura viene ricevuta nel 2017 e registrata dal cessionario tra l'1.1.2018 e il 30.4.2018:</p> <ul style="list-style-type: none"> • il diritto alla detrazione dell'IVA può essere esercitato nella dichiarazione relativa al 2017, da presentarsi entro il 30.4.2018, effettuando la registrazione in un sezione del registro IVA acquisti; • la deducibilità del costo si verifica nell'anno 2018.
<p>2.3</p>	<p>COMPONENTI REDDITUALI RINVIATI PRIMA DELL'ACCESSO AL REGIME DI CASSA</p> <p>I componenti reddituali (positivi e negativi) per i quali il passaggio al regime di cassa abbia comportato un mutamento del criterio di imputazione temporale continuano a concorrere alla formazione del reddito nel nuovo regime in base alle regole vigenti nel regime di "provenienza". Conseguentemente, i componenti realizzati fino al periodo d'imposta 2016 (soggetto al criterio di competenza) e rinviati per quote costanti ai periodi d'imposta successivi mantengono la medesima imputazione temporale anche nel regime di cassa.</p> <p>Pertanto, ad esempio, le quote delle plusvalenze di beni strumentali, realizzate <i>ante</i> 2016 e rinviate ai periodi d'imposta successivi, continuano a concorrere alla formazione del reddito con le stesse modalità previste dall'art. 86 co. 4 del TUIR (analogamente a quanto avviene per le plusvalenze realizzate in costanza del regime di cassa).</p> <p>In via ulteriore, le quote delle spese di manutenzione ordinaria, sostenute <i>ante</i> 2016 (eccedenti i limiti dell'art. 102 co. 6 del TUIR) la cui deduzione è stata rinviata nei periodi d'imposta successivi, continuano a concorrere alla formazione del reddito per quote costanti nei cinque esercizi successivi a quello di competenza.</p>
<p>3</p>	<p>RIFORMA DEL "TERZO SETTORE" - DECORRENZA - CHIARIMENTI</p>
	<p>Nel corso di Telefisco dell'1.2.2018, l'Agenzia delle Entrate ha precisato alcuni aspetti relativi alla riforma del Terzo settore, di cui al DLgs. 3.7.2017 n. 117 (Codice del Terzo settore).</p>

	<p>I chiarimenti più significativi riguardano:</p> <ul style="list-style-type: none"> • la decorrenza delle disposizioni fiscali del Codice del Terzo settore; • le modifiche statutarie che le ONLUS possono deliberare fino alla piena operatività della riforma.
<p>3.1</p>	<p>DECORRENZA DEL CODICE DEL TERZO SETTORE</p> <p>In linea generale, l'art. 104 co. 3 del DLgs. 117/2017 prevede che le norme del Codice del Terzo settore entrino in vigore dal 3.8.2017 (giorno successivo a quello della sua pubblicazione nella <i>Gazzetta Ufficiale</i>).</p> <p>Tuttavia, ai sensi del successivo art. 104 co. 2, salve specifiche eccezioni normative previste, le disposizioni del Titolo X del Codice si applicano agli enti iscritti nel Registro unico nazionale del Terzo settore (RUNTS) a decorrere dal periodo d'imposta successivo all'autorizzazione della Commissione europea (prevista per talune disposizioni fiscali agevolative del Codice), e comunque, non prima del periodo d'imposta successivo a quello di operatività del Registro stesso.</p> <p>Al riguardo, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che, sulla base della norma di interpretazione autentica contenuta nell'art. 5-sexies del DL 148/2017 (conv. L. 172/2017), le disposizioni di carattere fiscale vigenti prima della data di entrata in vigore del DLgs. 117/2017 continuano a trovare applicazione, senza soluzione di continuità, fino a quando non saranno applicabili le nuove disposizioni fiscali previste dal Codice del Terzo settore.</p> <p>ONLUS</p> <p>In particolare, l'Agenzia chiarisce che la disciplina delle ONLUS, di cui agli artt. 10 e ss. del DLgs. 460/97, resta quindi in vigore sino a quando non troveranno applicazione le nuove disposizioni fiscali recate dal Titolo X del Codice del Terzo settore.</p>
<p>3.2</p>	<p>REGIME TRANSITORIO PER ONLUS, ORGANIZZAZIONI DI VOLONTARIATO E ASSOCIAZIONI DI PROMOZIONE SOCIALE</p> <p>Una deroga alla suddetta decorrenza è prevista dall'art. 104 co. 1 del DLgs. 117/2017, in base al quale per le ONLUS, le organizzazioni di volontariato (ODV) e le associazioni di promozione sociale (APS), iscritte nei relativi registri, è stabilita l'applicabilità in via transitoria, a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2017 (dal 2018, per i soggetti "solari") e fino all'entrata in vigore delle disposizioni del Titolo X, di alcune disposizioni del Codice del Terzo settore.</p> <p>Tra le disposizioni che si applicano in via transitoria alle ONLUS, alle ODV e alle APS sono ricomprese, fra l'altro, quelle in materia di:</p> <ul style="list-style-type: none"> • <i>social bonus</i>, di cui all'art. 81 del DLgs. 117/2017; • imposte indirette (imposta sulle successioni e donazioni, imposta di registro, imposte ipotecaria e catastale, imposta di bollo, imposta sugli intrattenimenti e tasse sulle concessioni governative), di cui all'art. 82 del DLgs. 117/2017; • detrazioni e deduzioni per erogazioni liberali, di cui all'art. 83 del DLgs. 117/2017. <p>Cooperative sociali</p> <p>Al riguardo, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che il suddetto regime transitorio è applicabile anche alle cooperative sociali iscritte nell'apposita sottosezione dell'albo delle società cooperative (gestito dal Ministero dello sviluppo economico), in quanto anch'esse qualificabili come ONLUS "di cui all'articolo 10, del decreto legislativo 4 dicembre 1997, n. 460 iscritte negli appositi registri".</p> <p>Esenzione IRES per gli immobili delle ODV e APS</p> <p>Inoltre, dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2017 (dal 2018, per i soggetti "solari"), si applica alle organizzazioni di volontariato (ODV) e alle associazioni di promozione sociale (APS) l'esenzione dall'IRES per i redditi degli immobili di</p>

	<p>detti enti destinati in via esclusiva allo svolgimento di attività non commerciale (artt. 84 co. 2 e 85 co. 7 del DLgs. 117/2017).</p>
3.3	<p>ONLUS - MODIFICHE STATUTARIE PRIMA DELLA DECORRENZA DELLA RIFORMA Per effetto della riforma del Terzo settore, le ONLUS devono scegliere se iscriversi al Registro unico nazionale (RUNTS), acquisendo così la qualifica di Ente del Terzo settore (ETS) e beneficiando delle misure di cui al DLgs. 117/2017. Per l'iscrizione nel suddetto Registro è necessario, tra l'altro, il recepimento nello statuto dell'ente delle disposizioni contenute nel DLgs. 117/2017.</p> <p>A tale riguardo, è stato precisato che le nuove clausole statutarie di recepimento del suddetto DLgs. possono essere sospensivamente condizionate fino alla decorrenza prevista dall'art. 104 co. 2 del DLgs. 117/2017. Allo stesso termine dovrebbe essere collegata, con espressa previsione statutaria, la cessazione dell'efficacia delle vecchie clausole statutarie, incompatibili con la nuova disciplina degli ETS.</p> <p>La sospensione dell'efficacia è necessaria in quanto le nuove clausole di recepimento del Codice del Terzo settore potrebbero essere incompatibili con quelle previste dall'attuale disciplina delle ONLUS (DLgs. 460/97).</p> <p>Quanto sopra descritto è applicabile:</p> <ul style="list-style-type: none"> • sia dalle ONLUS già costituite alla data del 3.8.2017 (entrata in vigore del DLgs. 117/2017), per le quali il recepimento delle nuove disposizioni codicistiche deve essere effettuato entro 18 mesi dal 3.8.2017 (art. 101 co. 2 del DLgs. 117/2017), quindi entro il 3.2.2019; • sia dalle ONLUS costituite dopo il 3.8.2017, le quali, fino alla piena operatività del RUNTS, potranno iscriversi nell'apposita Anagrafe a condizione che siano comunque posseduti i requisiti prescritti dal DLgs. 460/97. <p>Utilizzo della denominazione "ETS" o "ONLUS" Per quanto concerne l'utilizzo della denominazione ETS, questa sarà sospensivamente condizionata all'iscrizione al RUNTS. Fino a tale momento, le ONLUS dovranno continuare a qualificarsi come tali e utilizzare nella denominazione e in qualsivoglia segno distintivo o comunicazione rivolta al pubblico, la locuzione "organizzazione non lucrativa di utilità sociale" o l'acronimo ONLUS.</p>
3.4	<p>DECOMMERCIALIZZAZIONE DELLE ATTIVITÀ SVOLTE DALLE ASSOCIAZIONI Particolare rilevanza assumono i chiarimenti relativi alle modifiche apportate all'art. 148 co. 3 del TUIR, in relazione alla decommercializzazione dell'attività svolta da alcune tipologie di associazioni.</p> <p>Secondo l'Agenzia delle Entrate, tale disposizione, nella versione precedente alle modifiche apportate dall'art. 89 co. 4 del DLgs. 117/2017, conserva efficacia fino a quando non inizieranno ad essere applicabili le nuove disposizioni fiscali previste dal Titolo X del DLgs. 117/2017.</p> <p>Pertanto:</p> <ul style="list-style-type: none"> • anteriormente a tale termine tutte le associazioni assistenziali, culturali, di promozione sociale e di formazione extra-scolastica della persona, ivi comprese quelle che non entreranno a far parte degli enti del Terzo settore, potranno continuare a fruire della decommercializzazione di cui all'art. 148 co. 3 del TUIR, sempre che siano in possesso dei requisiti attualmente previsti; • dal momento in cui inizieranno ad essere applicabili le nuove disposizioni fiscali previste dal Titolo X del Codice del Terzo settore, le associazioni assistenziali, culturali, di promozione sociale e di formazione extra-scolastica della persona non potranno più fruire della predetta decommercializzazione, che continuerà a trovare applicazione unicamente in favore delle associazioni politiche, sindacali e di categoria, religiose e sportive dilettantistiche.

4	IPER-AMMORTAMENTI - ULTERIORI CHIARIMENTI
	Nel corso di Telefisco dell'1.2.2018, l'Agenzia delle Entrate ha fornito ulteriori indicazioni in relazione alla disciplina dei c.d. "iper-ammortamenti".
4.1	<p>SOSTITUZIONE DI UN BENE AGEVOLATO SENZA PERDITA DEL BENEFICIO</p> <p>Per effetto dell'art. 1 co. 35-36 della L. 27.12.2017 n. 205 (legge di bilancio 2018), 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 residue quote del beneficio, così come originariamente determinate, a condizione che, nello stesso periodo d'imposta del realizzo, l'impresa:</p> <ul style="list-style-type: none"> • sostituisca il bene originario con un bene materiale strumentale nuovo avente caratteristiche tecnologiche analoghe o superiori a quelle previste dall'Allegato A alla L. 232/2016; • attesti l'effettuazione dell'investimento sostitutivo, le caratteristiche del nuovo bene e il requisito dell'interconnessione secondo le regole previste dall'art. 1 co. 11 della L. 232/2016 (dichiarazione del legale rappresentante o perizia tecnica giurata/attestato di conformità). <p>Al riguardo, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che:</p> <ul style="list-style-type: none"> • è esclusa da tale disposizione la sostituzione dei beni immateriali di cui all'Allegato B alla L. 232/2016; • la mancata sostituzione del cespite agevolato produce effetti esclusivamente sulla prosecuzione del meccanismo applicativo del beneficio, non determinando la restituzione del beneficio relativo alla deduzione delle quote di iper-ammortamento maturate prima della cessione; • se la sostituzione o l'interconnessione avvengono nel periodo d'imposta successivo a quello di realizzo del bene originario non si potrà più fruire delle residue quote della maggiorazione del 150%; • nell'ipotesi in cui il costo dell'investimento sostitutivo sia inferiore al costo del bene originario, la fruizione del beneficio prosegue per le quote residue fino a concorrenza del costo del nuovo investimento; la riduzione complessiva dell'agevolazione si rifletterà quindi sull'ultima quota (o sulle ultime quote) di iper-ammortamento, senza la necessità di "spalmare" la riduzione su tutte le quote successive alla sostituzione.
4.2	<p>ALTRI CHIARIMENTI</p> <p>Oltre ai suddetti chiarimenti relativi alla sostituzione del bene agevolato, si segnalano i seguenti:</p> <ul style="list-style-type: none"> • il bene ordinato nel 2017, per il quale non è stato versato l'acconto del 20% entro il 2017, può fruire dell'agevolazione prevista per gli investimenti effettuati entro il 31.12.2018, oppure entro il 31.12.2019 a condizione che l'acconto del 20% sia pagato entro il 31.12.2018; • gli oneri accessori devono essere sostenuti nel medesimo periodo previsto per il bene principale; • rientrano nella nozione di "magazzini automatizzati interconnessi ai sistemi gestionali di fabbrica" i magazzini di logistica utilizzati nell'ambito della grande distribuzione di merci e prodotti finiti; • la maggiorazione del 40% per i beni immateriali spetta per l'acquisto di più beni immateriali anche in caso di investimento in un solo bene iper-ammortizzabile; • il requisito dell'interconnessione non è soddisfatto ove lo scambio di informazioni tra il sistema di gestione e la macchina avvenga per il tramite di un operatore persona fisica.

5	PRINCIPIO DI DERIVAZIONE RAFFORZATA - CHIARIMENTI
	<p>Nell'ambito di Telefisco dell'1.2.2018, l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in merito al principio di derivazione rafforzata di cui all'art. 83 co. 1 del TUIR, il quale è stato esteso dall'art. 13-<i>bis</i> del DL 30.12.2016 n. 244 (conv. L. 27.2.2017 n. 19) anche ai soggetti, diversi dalle micro-imprese, che redigono il bilancio in conformità alle disposizioni del codice civile, con riguardo ai componenti reddituali e patrimoniali rilevati in bilancio a decorrere dall'esercizio successivo a quello in corso al 31.12.2015 (2016 per i soggetti "solari").</p> <p>Il principio in esame determina la rilevanza fiscale dei criteri di qualificazione, imputazione temporale e classificazione adottati in bilancio, con il conseguente riconoscimento fiscale della rappresentazione contabile fondata sul principio di prevalenza della sostanza sulla forma.</p>
5.1	BILANCIO ABBREVIATO <p>I soggetti che redigono il bilancio in forma abbreviata non sono obbligati a valutare i titoli, i crediti e i debiti al costo ammortizzato (art. 2435-<i>bis</i> co. 7 c.c.), ma possono adottare volontariamente tale criterio, dandone menzione nella Nota integrativa (documenti OIC 15, § 84; OIC 19, § 86; OIC 20, § 93).</p> <p>Tali soggetti non si differenziano, per quanto attiene alle modalità di determinazione del reddito d'impresa, rispetto ai soggetti che redigono il bilancio in forma ordinaria.</p> <p>Secondo l'Agenzia delle Entrate, anche per i soggetti che redigono il bilancio in forma abbreviata sono riconosciuti, ai fini fiscali, i criteri di qualificazione, imputazione temporale e classificazione derivanti dall'applicazione del criterio del costo ammortizzato per la valutazione dei crediti e dei debiti.</p>
5.2	MICRO IMPRESE <p>L'Agenzia delle Entrate ha affermato che l'esclusione delle micro imprese dall'applicazione del principio di derivazione rafforzata disposta dall'art. 83 del TUIR appare connessa alla ricorrenza, in capo all'impresa, dei presupposti oggettivi che la qualificano, sotto il profilo civilistico, come micro impresa.</p> <p>In tal senso, è ininfluente l'eventuale scelta di una micro impresa di non fruire delle semplificazioni previste, atteso che alle micro imprese è comunque fatto divieto di valutare in bilancio al <i>fair value</i> gli strumenti finanziari derivati (valutazione quest'ultima obbligatoria nei bilanci ordinari e abbreviati).</p> <p>Dovrebbe, quindi, concludersi per l'inapplicabilità del principio di derivazione rafforzata anche in riferimento alle micro imprese che optano per la redazione del bilancio in forma ordinaria (ad esempio, perché <i>holding</i> di un gruppo industriale).</p>
5.3	SOCIETÀ DI PERSONE <p>Subito dopo l'intervento normativo di cui al DL 244/2016 convertito, sono stati sollevati alcuni interrogativi in relazione alle società di persone.</p> <p>L'Agenzia delle Entrate ha affermato che il principio di derivazione rafforzata non si applica per la determinazione della base imponibile IRPEF delle società di persone.</p>
5.4	STABILI ORGANIZZAZIONI DI SOGGETTI NON RESIDENTI <p>Secondo l'Amministrazione finanziaria, il principio di derivazione rafforzata trova applicazione per la determinazione della base imponibile IRES dei soggetti non residenti muniti di stabile organizzazione in Italia.</p> <p>Questi ultimi, infatti, sono tenuti a redigere il rendiconto economico e patrimoniale secondo le disposizioni previste per le società e gli enti residenti, adottando i principi contabili che sarebbero applicabili se il soggetto fosse residente in Italia (IAS/IFRS o principi contabili nazionali, a seconda di quanto previsto dalle norme interne in ordine all'adozione, per obbligo o facoltà, degli uni o degli altri).</p>
5.5	VALUTAZIONE DEI CREDITI CON IL CRITERIO DEL COSTO AMMORTIZZATO <p>Ad avviso dell'Agenzia delle Entrate, per i soggetti che adottano il principio di derivazione rafforzata, il valore fiscale del credito in base al quale calcolare l'importo delle</p>

	<p>svalutazioni (ex art. 106 co. 1 del TUIR) e delle perdite (ex art. 101 co. 5 del TUIR) deducibili è quello desunto dalla corretta applicazione del criterio del costo ammortizzato.</p> <p>Finanziamenti infruttiferi infragruppo</p> <p>Il suddetto principio non vale nell'ipotesi di finanziamenti infragruppo infruttiferi o a tassi "significativamente" diversi da quelli di mercato con rilevazione di componenti a Stato patrimoniale.</p> <p>In questo caso, infatti, si applica l'art. 5 co. 4-<i>bis</i> del DM 8.6.2011, che implica la sterilizzazione, ai fini fiscali, degli effetti derivanti dalla contabilizzazione dei finanziamenti in esame al costo ammortizzato, con il risultato che valore nominale (o di acquisizione) e valore fiscale del credito continuano a coincidere.</p>
5.6	<p>VALUTAZIONE DELLE OPERE ULTRANNUALI CON IL METODO DELLA COMMESSA COMPLETATA</p> <p>Per i soggetti che applicano il principio di derivazione rafforzata, ai fini IRES le commesse pluriennali devono essere valutate, in ogni caso, sulla base dei corrispettivi pattuiti, anche se contabilmente è applicato il criterio del costo.</p> <p>In altre parole, la valutazione contabile di tali commesse con il criterio della commessa completata non assume rilievo ai fini fiscali.</p> <p>Variazione in aumento in sede di dichiarazione dei redditi</p> <p>Per quanto sopra, nel caso in cui contabilmente si utilizzi il metodo della commessa completata, in sede di dichiarazione dei redditi deve essere oggetto di una variazione in aumento l'eventuale differenza tra (ris. Agenzia Entrate 3.4.2008 n. 129):</p> <ul style="list-style-type: none"> • l'ammontare fiscalmente rilevante (valutato in base ai corrispettivi pattuiti); • l'importo iscritto a Conto economico.
6	<p>DEDUZIONE IRAP PER I LAVORATORI STAGIONALI - SOGGETTI "NON SOLARI"</p> <p>In via transitoria per il 2018, ai fini IRAP l'art. 1 co. 116 della L. 27.12.2017 n. 205 (legge di bilancio 2018) ha disposto la deducibilità al 100% (anziché al 70%) del costo dei lavoratori stagionali.</p> <p>Ambito temporale dell'aumento per i soggetti "non solari"</p> <p>Nel corso di Telefisco dell'1.2.2018, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che, per le società il cui esercizio non coincide con l'anno solare, la suddetta deducibilità integrale si applica nel periodo d'imposta successivo a quello in corso all'1.1.2018 e, quindi, nell'esercizio "a cavallo" 2018/2019.</p> <p>Nell'esercizio 2017/2018 opera, quindi, la misura ordinaria (70%).</p>
7	<p>CREDITO D'IMPOSTA PER ATTIVITÀ DI RICERCA E SVILUPPO - CHIARIMENTI RELATIVI ALLO SVILUPPO DI SOFTWARE</p> <p>Il Ministero dello Sviluppo economico, con la circ. 9.2.2018 n. 59990, ha fornito chiarimenti in merito all'ambito applicativo del credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo, di cui all'art. 3 del DL 145/2013 e al DM 27.5.2015, con particolare riferimento all'attività di sviluppo di <i>software</i>.</p>
7.1	<p>"MANUALE DI FRASCATI" DELL'OCSE</p> <p>In linea generale, viene affermato che i criteri di qualificazione e classificazione contenuti nel c.d. "Manuale di Frascati" dell'OCSE costituiscono fonte interpretativa di riferimento anche ai fini dell'applicazione del credito d'imposta in esame alle imprese che svolgono attività di sviluppo di <i>software</i>.</p> <p>Affinché un progetto per lo sviluppo di un <i>software</i> venga classificato come attività di ricerca e sviluppo, la sua esecuzione deve dipendere da un progresso scientifico e/o tecnologico e lo scopo del progetto deve essere la risoluzione di un problema scientifico o tecnologico su base sistematica.</p>

	<p>Pertanto:</p> <ul style="list-style-type: none"> • un progetto che abbia per oggetto il potenziamento, l'arricchimento o la modifica di un programma o di un sistema esistente può essere classificato come attività di ricerca e sviluppo se produce un avanzamento scientifico o tecnologico che si traduce in un aumento dello <i>stock</i> di conoscenza; • l'utilizzo del <i>software</i> per una nuova applicazione o per un nuovo scopo non costituisce di per sé un avanzamento.
7.2	<p>ATTIVITÀ CHE RIENTRANO NELLA RICERCA E SVILUPPO</p> <p>Vengono quindi riportati i seguenti esempi volti ad illustrare il concetto di ricerca e sviluppo nell'ambito delle attività di sviluppo di <i>software</i>:</p> <ul style="list-style-type: none"> • lo sviluppo di un nuovo sistema operativo o di un nuovo linguaggio di programmazione; • la progettazione e la realizzazione di nuovi motori di ricerca basati su tecnologie originali; • gli sforzi per risolvere i conflitti con <i>hardware</i> o <i>software</i> in base a un processo di reingegnerizzazione di un sistema o di una rete; • la creazione di nuovi o più efficienti algoritmi basati su nuove tecniche; • la creazione di nuovi e originali tecniche di criptazione o di sicurezza.
7.3	<p>ATTIVITÀ ORDINARIE CHE NON RIENTRANO NELLA RICERCA E SVILUPPO</p> <p>Nell'ambito delle attività routinarie od ordinarie che, pur essendo correlate al <i>software</i>, non presentano contenuti di ricerca e sviluppo, vengono invece riportati i seguenti esempi:</p> <ul style="list-style-type: none"> • i lavori su aggiornamenti, già liberamente disponibili prima dell'inizio dei lavori stessi, relativi a specifici sistemi o programmi; • le attività di ordinaria manutenzione del computer o del <i>software</i>; • lo sviluppo di <i>software</i> applicativi e sistemi informativi aziendali che utilizzino metodi conosciuti e strumenti <i>software</i> esistenti; • l'aggiunta di nuove funzionalità per l'utente a programmi applicativi esistenti; • la creazione di siti <i>web</i> o <i>software</i> utilizzando strumenti esistenti; • l'utilizzo di metodi <i>standard</i> di criptazione, verifica della sicurezza e test di integrità dei dati; • la "customizzazione" di prodotti per un particolare uso, a meno che durante tale processo non vengano aggiunte nuove conoscenze che migliorino significativamente il programma base; • l'ordinaria attività di correzione di errori ("<i>debug</i>") di sistemi e programmi esistenti.
8	<p>SPLIT PAYMENT - ELENCHI DEI SOGGETTI OBBLIGATI - EFFICACIA COSTITUTIVA - AGGIORNAMENTO</p>
	<p>Il Dipartimento delle Finanze, con un comunicato pubblicato in data 7.2.2018 sul proprio sito internet, si è espresso in relazione all'efficacia temporale dell'applicazione del meccanismo dello <i>split payment</i> (art. 17-ter del DPR 633/72).</p>
8.1	<p>EFFICACIA COSTITUTIVA DEGLI ELENCHI PUBBLICATI</p> <p>Agli elenchi pubblicati relativi ai soggetti tenuti all'applicazione del meccanismo della scissione dei pagamenti ai sensi dell'art. 17-ter co. 1-bis del DPR 633/72 (come modificato dall'art. 3 del DL 148/2017, conv. L. 172/2017) è attribuita efficacia costitutiva in coerenza con quanto chiarito dalla circ. Agenzia delle Entrate 7.11.2017 n. 27.</p> <p>La disciplina dello <i>split payment</i>, pertanto, al fine di tutelare il legittimo affidamento dei soggetti interessati, ha effetto dalla data di effettiva inclusione del soggetto nell'elenco e di pubblicazione di quest'ultimo sul sito internet del Dipartimento delle Finanze.</p>

8.2	<p>DATA DI INCLUSIONE NEGLI ELENCHI</p> <p>Negli elenchi sopra descritti, per agevolare la consultazione delle posizioni dei soggetti, è stata aggiunta una colonna che riporta la data di inclusione dei contribuenti.</p>
8.3	<p>AGGIORNAMENTO DEGLI ELENCHI</p> <p>Si segnala che, da ultimo, sono stati aggiornati al 20.2.2018 i seguenti elenchi:</p> <ul style="list-style-type: none"> • enti o società controllate dalle Amministrazioni centrali; • enti o società controllate dalle Amministrazioni locali; • enti, fondazioni o società partecipate per una percentuale complessiva del capitale non inferiore al 70% dalle Amministrazioni pubbliche.
9	<p>BIGLIETTI OMAGGIO NEL SETTORE DEGLI SPETTACOLI - PREZZO VARIABILE - APPLICAZIONE DELL'IVA</p>
	<p>La ris. Agenzia delle Entrate 15.2.2018 n. 15, con riguardo all'introduzione del principio del prezzo dinamico (<i>dynamic ticket pricing</i>) per la vendita di biglietti nel settore degli spettacoli, ha fornito chiarimenti circa la disciplina IVA dei biglietti omaggio.</p>
9.1	<p>PRINCIPIO DEL PREZZO DINAMICO</p> <p>Il principio del prezzo dinamico (<i>dynamic ticket pricing</i>) prevede che il prezzo di ogni biglietto possa variare continuamente, sia in aumento, sia in diminuzione, sulla base di algoritmi di calcolo che considerano varianti predeterminate.</p>
9.2	<p>DISCIPLINA IVA DEI BIGLIETTI GRATUITI</p> <p>Nella risoluzione in esame è stato quindi precisato, in particolare, che:</p> <ul style="list-style-type: none"> • le prestazioni spettacolistiche gratuite sono escluse dall'imposizione ai fini IVA (art. 3 co. 5 del DPR 633/72) solo quando sono rese ai possessori di titoli di accesso rilasciati gratuitamente dagli organizzatori di spettacoli nel limite del 5% dei posti del settore, secondo la capienza del locale o del complesso sportivo ufficialmente riconosciuta dalle autorità competenti; • sono imponibili IVA, invece, i biglietti omaggio che eccedono il suddetto limite; in questo caso, l'imposta si applica con riferimento al prezzo praticato nelle cessioni a titolo oneroso; • con riguardo alla fattispecie esaminata caratterizzata dalla notevole variabilità dei prezzi di vendita dei biglietti, considerate ragioni di certezza e uniformità nonché l'esigenza di scongiurare abusi, è corretto fare riferimento al prezzo intero massimo praticato durante il periodo di vendita per la categoria di posti ai quali i biglietti omaggio danno diritto ad accedere.
10	<p>IMMISSIONE IN CONSUMO ED ESTRAZIONE DI CARBURANTI DAL DEPOSITO - MODALITÀ DI VERSAMENTO DELL'IVA</p>
	<p>L'art. 1 co. 937-944 della L. 27.12.2017 n. 205 (legge di bilancio 2018), in relazione a benzina e gasolio destinati a essere utilizzati come carburanti per motori, nonché ad altri prodotti carburanti o combustibili da individuare con decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze, ha subordinato la loro immissione in consumo dal deposito fiscale o l'estrazione dal deposito di un destinatario registrato al versamento dell'IVA con il modello F24, senza possibilità di compensazione.</p> <p>Al riguardo:</p> <ul style="list-style-type: none"> • con il DM 13.2.2018 (pubblicato sulla <i>G.U.</i> 17.2.2018 n. 40) sono state stabilite le modalità attuative della predetta disciplina; • la ris. Agenzia delle Entrate 20.2.2018 n. 18 ha istituito il codice tributo per effettuare il versamento dell'IVA e stabilito le modalità di compilazione del modello F24.

<p>10.1</p>	<p>AMBITO DI APPLICAZIONE La disciplina in esame si applica alla benzina e al gasolio destinati a essere utilizzati come carburanti per motore per uso autotrazione, individuati dalle voci doganali 27101245, 27101249, 27101943 e 27102011.</p>
<p>10.2</p>	<p>CRITERI DI AFFIDABILITÀ I criteri di affidabilità previsti nell'art. 1 co. 940 e 941 della L. 205/2017, ai fini dell'esclusione dalla disciplina in esame, si considerano integrati se ricorre una delle seguenti condizioni:</p> <ul style="list-style-type: none"> • il soggetto è un operatore economico autorizzato c.d. "AEO" (artt. 38 e ss. del Regolamento UE 952/2013); • il soggetto è esonerato dall'obbligo di prestare cauzione ai sensi dell'art. 90 del DPR 43/73; • il soggetto è esonerato dall'obbligo di prestare cauzione ai sensi dell'art. 5 co. 3 lett. a) del DLgs. 504/95, relativamente al deposito fiscale di cui risulta titolare.
<p>10.3</p>	<p>PRESTAZIONE DI IDONEA GARANZIA La garanzia richiesta ai sensi dell'art. 1 co. 940 e 941 della L. 205/2017, ai fini dell'esclusione dalla disciplina in esame, deve essere prestata:</p> <ul style="list-style-type: none"> • a favore del competente ufficio dell'Agenzia delle Entrate, per una durata di 12 mesi dall'immissione in consumo dal deposito fiscale; • per l'importo corrispondente all'IVA dovuta; • sotto forma di cauzione in titoli di Stato o garantiti dallo Stato, oppure di fideiussione rilasciata da una banca o da un'impresa commerciale che offra adeguate garanzie di solvibilità, oppure di polizza fideiussoria rilasciata da un'impresa di assicurazione. <p>Piccole e medie imprese Per le piccole e medie imprese, definite secondo i criteri stabiliti dal DM 18.4.2005, le garanzie possono essere prestate anche dai consorzi o cooperative di garanzia collettiva fidi, iscritti nell'apposito albo.</p> <p>Gruppi societari Per i gruppi di società, con patrimonio risultante dal bilancio consolidato superiore a 250 milioni di euro, la garanzia può essere prestata mediante la diretta assunzione, da parte della società capogruppo o controllante di cui all'art. 2359 c.c., dell'obbligazione di integrale restituzione della somma da versare all'Amministrazione finanziaria, anche in caso di cessione della partecipazione nella società controllata o collegata.</p> <p>In ogni caso la società capogruppo o controllante deve comunicare in anticipo all'Amministrazione finanziaria l'intendimento di cedere la partecipazione nella società controllata o collegata.</p> <p>Consegna di copia della garanzia Al fine di effettuare l'immissione in consumo dei beni, il soggetto per conto del quale viene effettuata l'operazione stessa deve consegnare copia della garanzia al gestore del deposito fiscale.</p>
<p>10.4</p>	<p>COMUNICAZIONE DEI DATI RELATIVI AL VERSAMENTO DELL'IVA Il previsto versamento dell'IVA deve essere effettuato:</p> <ul style="list-style-type: none"> • con il modello "F24 Versamenti con elementi identificativi" (F24 ELIDE); • nel quale indicare anche il codice fiscale e il codice accisa del gestore del deposito fiscale o del destinatario registrato. <p>La ricevuta del versamento deve essere consegnata in originale:</p> <ul style="list-style-type: none"> • al gestore del deposito fiscale al fine di effettuare l'immissione in consumo dal

	<p>deposito fiscale;</p> <ul style="list-style-type: none"> • oppure al destinatario registrato al fine di effettuare l'estrazione dal deposito. <p>Il gestore del deposito fiscale o il destinatario registrato, acquisita la ricevuta, deve verificare la presenza del modello di pagamento attraverso il proprio "cassetto fiscale".</p> <p>In mancanza di tale ricevuta di versamento, il gestore del deposito è solidalmente responsabile dell'IVA non versata (art. 1 co. 938 della L. 205/2017).</p>
10.5	<p>MODALITÀ DI COMPILAZIONE DEL MODELLO F24</p> <p>Per effettuare il predetto versamento dell'IVA tramite il modello "F24 ELIDE", la ris. Agenzia delle Entrate 20.2.2018 n. 18 ha istituito il codice tributo "6044", denominato "Versamento IVA - Immissione in consumo dei prodotti dal deposito fiscale o estrazione dal deposito di un destinatario registrato - art. 1, comma 937, legge n. 205/2017".</p> <p>Le modalità di compilazione del modello "F24 ELIDE", previste dalla suddetta risoluzione, si differenziano a seconda che il versamento dell'IVA sia effettuato:</p> <ul style="list-style-type: none"> • dal soggetto per conto del quale è effettuata l'immissione in consumo dal deposito fiscale o l'estrazione dal deposito del destinatario registrato; • oppure dal gestore del deposito fiscale o del deposito del destinatario registrato, in qualità di responsabile in solido per il versamento dell'imposta non versata.
11	<p>CONTRIBUTI INPS ARTIGIANI E COMMERCianti - IMPORTI PER IL 2018 E TERMINI DI PAGAMENTO</p>
	<p>L'INPS, con la circ. 12.2.2018 n. 27, ha illustrato la contribuzione dovuta per il 2018 dagli iscritti alle Gestioni artigiani e commercianti, che subisce un ulteriore incremento di 0,45 punti percentuali rispetto al 2017, raggiungendo la misura prevista a regime dall'art. 24 co. 22 del DL 201/2011.</p>
11.1	<p>ALIQUOTE CONTRIBUTIVE ARTIGIANI</p> <p>Per gli artigiani, l'aliquota contributiva per il 2018 è quindi pari al 24%. Tale aliquota è ridotta al 21%, per i coadiuvanti/coadiutori con età non superiore a 21 anni.</p> <p>Per il reddito eccedente 46.630,00 euro (rispetto al precedente limite di 46.123,00 euro), le suddette aliquote sono aumentate di un punto, diventando quindi pari:</p> <ul style="list-style-type: none"> • al 25%; • ovvero al 22%, per i coadiuvanti/coadiutori con età non superiore a 21 anni.
11.2	<p>ALIQUOTE CONTRIBUTIVE COMMERCianti</p> <p>Per i commercianti, l'aliquota contributiva per il 2018 è quindi pari al 24,09%, poiché comprende l'aliquota aggiuntiva dello 0,09% per il finanziamento dell'indennizzo per la cessazione definitiva dell'attività.</p> <p>Tale aliquota è ridotta al 21,09%, per i coadiuvanti/coadiutori con età non superiore a 21 anni.</p> <p>Per il reddito eccedente 46.630,00 euro (rispetto al precedente limite di 46.123,00 euro), le suddette aliquote sono aumentate di un punto, diventando quindi pari:</p> <ul style="list-style-type: none"> • al 25,09%; • ovvero al 22,09%, per i coadiuvanti/coadiutori con età non superiore a 21 anni.
11.3	<p>RIDUZIONI PER I SOGGETTI GIÀ PENSIONATI</p> <p>Per gli artigiani e commercianti con più di 65 anni di età, già pensionati, i contributi dovuti sono ridotti alla metà.</p>
11.4	<p>CONTRIBUTO DI MATERNITÀ</p> <p>Sia per gli artigiani che per i commercianti, il contributo per le prestazioni di maternità è pari a 0,62 euro mensili (7,44 euro su base annua).</p>
11.5	<p>MINIMALE DI REDDITO PER IL 2018</p> <p>Il minimale di reddito per il 2018, da prendere in considerazione ai fini del calcolo dei contributi dovuti da artigiani e commercianti, è pari a 15.710,00 euro (prima 15.548,00 euro).</p>

11.6	<p>MASSIMALE DI REDDITO PER IL 2018</p> <p>Il massimale di reddito per il 2018, oltre il quale non è più dovuta la contribuzione INPS, è invece pari:</p> <ul style="list-style-type: none"> • a 77.717,00 euro (prima 76.872,00 euro), per coloro che hanno anzianità contributiva al 31.12.95; • ovvero a 101.427,00 euro (prima 100.324,00 euro), per coloro che non hanno anzianità contributiva al 31.12.95, iscritti a partire dall'1.1.96 o successivamente a tale data.
11.7	<p>MODALITÀ E TERMINI DI VERSAMENTO DEI CONTRIBUTI</p> <p>I versamenti dei contributi devono essere effettuati, mediante il modello F24, entro:</p> <ul style="list-style-type: none"> • il 16.5.2018, il 20.8.2018, il 16.11.2018 e il 18.2.2019, per quanto concerne il versamento delle quattro rate dei contributi dovuti sul minimale di reddito; • i termini previsti per il pagamento dell'IRPEF, per quanto riguarda i contributi dovuti sulla quota di reddito eccedente il minimale, a titolo di saldo 2017, primo e secondo acconto 2018.
12	<p>PIANI DI RISPARMIO A LUNGO TERMINE (PIR) - APPLICAZIONE DELLE AGEVOLAZIONI FISCALI - CHIARIMENTI</p> <p>L'Agenzia delle Entrate, con la circ. 26.2.2018 n. 3, ha commentato il regime fiscale dei piani di risparmio a lungo termine (PIR) introdotti dall'art. 1 co. 100 - 114 della L. 11.12.2016 n. 232 (legge di bilancio 2017).</p> <p>La normativa sui PIR è riservata alle persone fisiche residenti che agiscono al di fuori dell'attività di impresa e consente di beneficiare dell'esenzione:</p> <ul style="list-style-type: none"> • dalle imposte sui redditi derivanti dagli strumenti finanziari e dalla liquidità che concorrono a formare il PIR (sia i redditi di capitale che i redditi diversi); • dall'imposta sulle successioni relativa agli strumenti finanziari che compongono il piano in caso di trasferimento a causa di morte. <p>Per la costituzione del PIR è necessario stipulare con un intermediario finanziario un rapporto di custodia o amministrazione o di gestione di portafoglio.</p> <p>La destinazione di somme o valori al PIR non può superare il limite di 30.000,00 euro l'anno e il limite di 150.000,00 euro complessivamente.</p>
12.1	<p>CARATTERISTICHE DEL PIR</p> <p>L'investimento nel PIR beneficia delle suddette agevolazioni fiscali quando:</p> <ul style="list-style-type: none"> • gli strumenti finanziari di uno stesso emittente e la liquidità che lo compongono non sono superiori al 10%; • almeno una parte (70%) dell'investimento totale è destinata a strumenti finanziari c.d. "qualificati", ossia quelli, anche non negoziati, di imprese residenti nel territorio dello Stato italiano o residenti in Stati dell'Unione europea (UE) o dello Spazio economico europeo (SEE) con stabile organizzazione nel territorio medesimo; questo requisito deve essere valutato al momento in cui il titolare effettua l'investimento; • una parte dell'investimento sopracitato (almeno il 30% del 70%) deve essere destinato a strumenti finanziari di imprese non inserite nel FTSE MIB o in altri indici equivalenti di altri mercati esteri; • gli strumenti finanziari sono detenuti per il periodo di tempo minimo di cinque anni; • gli strumenti finanziari che compongono il PIR non sono emessi o stipulati con soggetti residenti in Paesi diversi da quelli indicati nella c.d. "white list" di cui al DM 4.9.96; • le partecipazioni sociali che compongono il PIR sono considerate non qualificate ai sensi dell'art. 67 co. 1 lett. c-bis) del TUIR.

	<p>Strumenti derivati</p> <p>Secondo quanto chiarito dall'Agenzia delle Entrate, in linea generale gli strumenti derivati non possono beneficiare della disciplina del PIR.</p> <p>Si precisa, però, che nel caso di investimenti effettuati attraverso "OICR PIR compliant", anche tali strumenti possono essere utilizzati nell'ambito della c.d. "quota libera" del 30%, ma unicamente allo scopo di ridurre il rischio insito negli investimenti qualificati (c.d. "derivati di copertura").</p>
<p>12.2</p>	<p>MINUSVALENZE DERIVANTI DALL'INVESTIMENTO NEL PIR</p> <p>Le minusvalenze, le perdite e i differenziali negativi realizzati mediante la cessione o il rimborso degli strumenti finanziari nei quali è investito il PIR sono deducibili dalle plusvalenze, differenziali positivi o proventi realizzati nelle operazioni successive poste in essere nell'ambito del medesimo piano e sottoposte a tassazione nello stesso periodo d'imposta e nei successivi ma non oltre il quarto.</p> <p>In merito, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che tale previsione si applica a tutte le minusvalenze realizzate nell'ambito del PIR, ossia non solo a quelle derivanti dalle cessioni o rimborsi imponibili, ma anche da cessioni esenti, perché ad esempio relative a strumenti detenuti per almeno un quinquennio.</p> <p>Inoltre, si precisa che le minusvalenze possono essere utilizzate unicamente nel caso di operazioni poste in essere in relazione a strumenti finanziari detenuti nell'ambito del PIR che sono assoggettate a imposizione, ad esempio nel caso di cessione degli stessi prima dello scadere del periodo minimo di detenzione o di mancato reinvestimento entro il termine previsto.</p> <p>Le minusvalenze in questione possono essere utilizzate a partire dal medesimo periodo d'imposta e non oltre il quarto.</p> <p>Alla chiusura del piano, inoltre, le minusvalenze, le perdite e i differenziali negativi che residuano possono essere portati in deduzione nell'ambito di un altro rapporto di cui sia titolare la medesima persona fisica.</p>
<p>12.3</p>	<p>CESSIONI DOPO IL PERIODO MINIMO DI CINQUE ANNI</p> <p>Una volta maturato il periodo di investimento minimo di cinque anni (c.d. <i>holding period</i>), la cessione dello strumento finanziario compreso nel PIR non comporta alcuna imposizione sia in relazione ai proventi percepiti che per il reddito derivante dalla cessione. Inoltre, in caso di cessione dello strumento finanziario entro i cinque anni, se il corrispettivo derivante dalla cessione viene reinvestito entro 90 giorni dalla cessione stessa, i redditi percepiti non saranno comunque soggetti ad imposizione.</p> <p>In merito, l'Agenzia delle Entrate ha confermato che il reinvestimento del corrispettivo percepito con la cessione non si considera "nuovo investimento" ai fini della verifica del limite di 30.000,00 euro annui e di 150.000,00 euro complessivi per la destinazione delle somme al PIR.</p>
<p>13</p>	<p>TERRENI AGRICOLI POSSEDUTI E CONDOTTI DA COLTIVATORI DIRETTI E IMPRENDITORI AGRICOLI TITOLARI DI PENSIONE - ESENZIONE DALL'IMU</p> <p>La ris. Min. Economia e Finanze 28.2.2018 n. 1/DF ha fornito chiarimenti in relazione alla corretta applicazione delle agevolazioni IMU previste nei confronti di coltivatori diretti e di imprenditori agricoli professionali (IAP), iscritti nella previdenza agricola e titolari di trattamento pensionistico agricolo.</p> <p>Nel documento in commento, il Dipartimento delle Finanze ha evidenziato che i soggetti pensionati che continuano a svolgere effettivamente l'attività agricola possono rimanere iscritti alla previdenza agricola.</p> <p>Conseguentemente, ai fini IMU, è stato precisato che:</p> <ul style="list-style-type: none"> • sono esenti tutti i terreni agricoli, posseduti e condotti dai coltivatori diretti e dagli IAP di cui all'art. 1 del DLgs. 99/2004, iscritti nella previdenza agricola, anche se

	<p>già pensionati, indipendentemente dall'ubicazione dei terreni stessi (art. 1 co. 13 della L. 208/2015);</p> <ul style="list-style-type: none"> • sono considerati non fabbricabili (e quindi esenti dall'imposta municipale) i terreni posseduti e condotti dagli stessi soggetti, sui quali persiste l'utilizzazione agro-silvo-pastorale mediante l'esercizio di attività dirette alla coltivazione del fondo, alla silvicoltura, alla funghicoltura e all'allevamento di animali, ai sensi dell'art. 13 co. 2 del DL 201/2011.
14	INDENNIZZO AI DIPENDENTI IN ESECUZIONE DI CONTRATTI COLLETTIVI DI PROSSIMITÀ - IMPONIBILITÀ
	<p>Con la ris. 15.2.2018 n. 16, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito il regime fiscale applicabile alle indennità erogate:</p> <ul style="list-style-type: none"> • ai lavoratori dipendenti; • a titolo di indennizzo in esecuzione dei contratti collettivi di prossimità di cui all'art. 8 del DL 138/2011.
14.1	CONTRATTI COLLETTIVI "DI PROSSIMITÀ" L'art. 8 del DL 138/2011, conv. L. 148/2011, consente infatti la stipulazione, a livello aziendale o territoriale, di contratti collettivi che, finalizzati a specifici obiettivi (salvaguardia dell'occupazione, incremento della produttività e del salario, ecc.), possono derogare, in relazione ad alcune materie tassativamente previste, alle disposizioni di legge o dei contratti collettivi nazionali.
14.2	EFFETTI AI FINI DELLA DETERMINAZIONE DEL REDDITO DI LAVORO DIPENDENTE L'Agenzia delle Entrate osserva che i contratti di prossimità non possono derogare alla normativa fiscale; pertanto, alle indennità e alle retribuzioni corrisposti in esecuzione dei medesimi contratti dovrà essere applicata l'ordinaria disciplina fiscale prevista per i redditi di lavoro dipendente dall'art. 51 del TUIR. Inoltre, l'Agenzia delle Entrate ribadisce che, ai sensi dell'art. 6 co. 2 del TUIR: <ul style="list-style-type: none"> • laddove l'indennizzo vada a compensare in via integrativa o sostitutiva un mancato guadagno, o nel caso di lavoro dipendente la mancata percezione di redditi di lavoro, le somme corrisposte, in quanto sostitutive di reddito (c.d. lucro cessante), vanno assoggettate a tassazione e così ricomprese nel reddito complessivo del soggetto percipiente; • laddove il risarcimento abbia la funzione di reintegrazione patrimoniale per una perdita sofferta, ovvero non rappresenti una ricchezza nuova, avendo la sola funzione di riequilibrare, in termini pecuniari, il valore d'un patrimonio perduto (c.d. danno emergente), tale somma non sarà assoggettata a tassazione. Pertanto, le indennità previste dal contratto di prossimità, che abbiano la finalità di ristorare il lavoratore per la riduzione del salario, risultando sostitutive di reddito di lavoro dipendente, sono da assoggettare a tassazione ai sensi degli artt. 6 co. 2 e 51 co. 1 del TUIR, con conseguente obbligo da parte del soggetto erogante di operare le ritenute ai sensi dell'art. 23 del DPR 600/73.
15	DIPENDENTI DEL SETTORE FERROVIARIO - CONCESSIONE GRATUITA DI VIAGGI - DETERMINAZIONE FORFETARIA DEL FRINGE BENEFIT - AGGIORNAMENTO
	L'art. 51 co. 4 lett. c-bis) del TUIR prevede che, ai fini della tassazione del reddito di lavoro dipendente dei compensi in natura (<i>fringe benefit</i>), in relazione ai servizi di trasporto ferroviario di persone prestati gratuitamente si assume quale <i>fringe benefit</i> l'importo corrispondente all'introito medio per passeggero/Km, desunto dal Conto Nazionale dei trasporti e stabilito con decreto del Ministro delle infrastrutture e dei trasporti, per una percorrenza media convenzionale di 2.600 chilometri.

	<p>In attuazione di tale disciplina, il DM 21.11.2017 (pubblicato sulla <i>G.U.</i> 19.2.2018 n. 41) stabilisce che, ai fini della determinazione in denaro della componente del reddito da lavoro dipendente percepita sotto forma di concessione gratuita di viaggi dai dipendenti del settore ferroviario, si applica l'importo corrispondente all'introito medio per passeggero/chilometro di 0,072 euro, desunto dal Conto nazionale delle infrastrutture e dei trasporti riferito agli anni 2015 e 2016, per una percorrenza media convenzionale di 2.600 chilometri, rispetto all'importo di 0,052 euro previsto dal precedente DM 12.11.2009.</p> <p>Decorrenza La nuova misura del <i>fringe benefit</i> in esame si applica dal periodo d'imposta 2018.</p>
16	<p>ISTITUZIONE DELLE "ZONE ECONOMICHE SPECIALI" (ZES) - DISPOSIZIONI ATTUATIVE</p> <p>Con il DL 20.6.2017 n. 91 (c.d. "Decreto Sud"), convertito nella L. 3.8.2017 n. 123, sono stati previsti importanti interventi per la crescita economica delle Regioni del Mezzogiorno.</p> <p>Uno di questi riguarda l'istituzione delle "Zone economiche speciali" (ZES), la cui disciplina è contenuta negli artt. 4 e 5 del citato decreto.</p> <p>Con il DPCM 25.1.2018 n. 12 (pubblicato sulla <i>G.U.</i> 26.2.2018 n. 47), in vigore dal 27.2.2018, sono state emanate le previste disposizioni attuative, definendo:</p> <ul style="list-style-type: none"> • i criteri per l'identificazione e la delimitazione dell'area della ZES; • le modalità di istituzione delle ZES e delle ZES interregionali; • la loro durata; • le condizioni per l'accesso alle previste agevolazioni; • il coordinamento generale degli obiettivi di sviluppo.
16.1	<p>REGIONI INTERESSATE</p> <p>Le ZES interessano le Regioni meno sviluppate e in transizione, così come individuate dalla normativa europea, ammissibili alle deroghe previste dall'art. 107 del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea (TFUE).</p> <p>Attualmente, si tratta delle Regioni Abruzzo, Basilicata, Calabria, Campania, Molise, Puglia, Sardegna e Sicilia.</p>
16.2	<p>DELIMITAZIONE DELLE ZES</p> <p>Le ZES sono zone geograficamente delimitate che comprendono almeno un'area portuale con le caratteristiche stabilite dal regolamento UE 11.12.2013 n. 1315.</p> <p>Vi possono rientrare anche:</p> <ul style="list-style-type: none"> • le aree della medesima Regione non territorialmente adiacenti, purché presentino un nesso economico funzionale e che comprendano almeno un'area portuale; • i porti che non presentano le caratteristiche stabilite dal citato regolamento UE 1315/2013, purché abbiano una rilevanza strategica per le attività di specializzazione territoriale che si intende rafforzare e dimostrino un nesso economico funzionale con l'area portuale. <p>Di norma, quindi, la ZES è composta da territori quali porti, aree retroportuali, anche di carattere produttivo e aeroportuale, come definiti dalle norme vigenti, piattaforme logistiche e interporti. La ZES non può comprendere, invece, zone residenziali.</p> <p>Per ciascuna Regione l'area complessiva destinata alle ZES non può eccedere la superficie complessivamente indicata nell'Allegato 1 al DPCM 12/2018 (ad esempio, per la Regione Puglia il valore massimo di superficie ZES è di 44,08 km², per la Regione Campania di 54,67 km²).</p>
16.3	<p>REQUISITI DELLA ZES INTERREGIONALE</p> <p>Le Regioni che non posseggono aree portuali con le caratteristiche stabilite dal regolamento UE 1315/2013 possono presentare istanza di istituzione di una ZES solo in</p>

	<p>forma associativa, qualora contigue, o in associazione con un'area portuale avente le caratteristiche richieste.</p> <p>Pertanto, possono presentare congiuntamente istanza di istituzione di una ZES:</p> <ul style="list-style-type: none"> • una Regione in cui non sia presente alcuna area portuale; • un'altra Regione in cui sia presente almeno un'area portuale. <p>L'area complessiva della ZES nelle due Regioni non può eccedere la sommatoria delle superfici indicate per ciascuna Regione nell'allegato 1 al DPCM 12/2018.</p>
16.4	<p>PROPOSTA DI ISTITUZIONE DELLA ZES</p> <p>Le proposte di istituzione della ZES sono presentate:</p> <ul style="list-style-type: none"> • dal Presidente della Regione o dai Presidenti delle Regioni interessate (sentiti i rispettivi sindaci), nel rispetto della disciplina europea in materia di aiuti di Stato; • secondo le forme stabilite dai rispettivi ordinamenti regionali; • al Presidente del Consiglio dei Ministri. <p>Le proposte di istituzione della ZES devono essere corredate del Piano di sviluppo strategico. Tale documento, oltre a delineare i criteri e gli obiettivi di sviluppo perseguiti, deve contenere svariati dati ed elementi che sono elencati dall'art. 6 del DPCM 12/2018.</p>
16.5	<p>ISTITUZIONE E DURATA DELLA ZES</p> <p>La ZES:</p> <ul style="list-style-type: none"> • è istituita con decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri; • deve avere una durata non inferiore a 7 anni e non superiore a 14, prorogabile al massimo di altri 7 anni, su richiesta delle Regioni interessate.
16.6	<p>SEMPLIFICAZIONI AMMINISTRATIVE E AGEVOLAZIONI FISCALI</p> <p>Le nuove imprese e quelle già esistenti, che avviano un programma di attività economiche imprenditoriali o di investimenti di natura incrementale nella ZES, possono beneficiare delle seguenti tipologie di agevolazioni:</p> <ul style="list-style-type: none"> • procedure semplificate e regimi procedimentali speciali rispetto a quelle ordinarie; • accesso alle infrastrutture esistenti e previste nel Piano di sviluppo strategico della ZES. <p>In relazione agli investimenti effettuati nelle ZES:</p> <ul style="list-style-type: none"> • il credito d'imposta per gli investimenti nel Mezzogiorno è commisurato alla quota del costo complessivo dei beni acquisiti entro il 31.12.2020, nel limite massimo, per ciascun progetto di investimento, di 50 milioni di euro; • si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni di cui all'art. 1 co. 98 e ss. della L. 208/2015, concernente il suddetto credito d'imposta.
16.7	<p>CONDIZIONI PER BENEFICIARE DELLE AGEVOLAZIONI</p> <p>Le suddette semplificazioni e agevolazioni sono riconosciute alle seguenti condizioni:</p> <ul style="list-style-type: none"> • le imprese beneficiarie devono mantenere la loro attività nell'area ZES per almeno sette anni dopo il completamento dell'investimento oggetto delle agevolazioni, pena la revoca dei benefici concessi e goduti; • le imprese beneficiarie non devono essere in stato di liquidazione o di scioglimento.
16.8	<p>COMPITI DEL COMITATO DI INDIRIZZO</p> <p>Vengono definiti i compiti di un "Comitato di indirizzo" composto:</p> <ul style="list-style-type: none"> • dal Presidente dell'Autorità portuale, che lo presiede; • da un rappresentante della Regione, o delle Regioni nel caso di ZES interregionale; • da un rappresentante della Presidenza del Consiglio dei Ministri;

	<ul style="list-style-type: none"> • da un rappresentante del Ministero delle infrastrutture e dei trasporti. <p>Tra le previste funzioni, il Comitato di indirizzo:</p> <ul style="list-style-type: none"> • verifica per ciascuna impresa l'avvio del programma di attività economiche imprenditoriali o degli investimenti di natura incrementale e l'effettuazione della relativa comunicazione all'Agenzia delle Entrate ai fini dell'ammissione al suddetto credito d'imposta; • verifica che le imprese beneficiarie mantengano la loro attività nell'area ZES per almeno sette anni dopo il completamento dell'investimento oggetto delle agevolazioni; • effettua un'apposita comunicazione all'Agenzia delle Entrate ai fini dell'adozione di eventuali provvedimenti di revoca dei benefici concessi e goduti.
17	IMPOSTA SOSTITUTIVA SUI FINANZIAMENTI A MEDIO E LUNGO TERMINE - AMBITO DI APPLICAZIONE
	Nella ris. 16.2.2018 n. 17, l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti sull'applicabilità dell'imposta sostitutiva sui finanziamenti a medio e lungo termine, di cui agli artt. 15 e ss. del DPR 601/73.
17.1	<p>CESSIONE DEL CREDITO SCATURENTE DA FINANZIAMENTO SOGGETTO AD IMPOSTA SOSTITUTIVA</p> <p>In particolare, l'Agenzia ha chiarito che, a seguito delle modifiche normative operate dal DL 24.6.2014 n. 91 (conv. L. 11.8.2014 n. 116) all'art. 15 del DPR 601/73, l'effetto sostitutivo derivante dall'applicazione dell'imposta sui finanziamenti opera, tra l'altro, a prescindere dalla natura del soggetto cessionario, anche con riferimento:</p> <ul style="list-style-type: none"> • alle successive cessioni di contratti di finanziamento originariamente assoggettati ad imposta sostitutiva; • alle successive cessioni di crediti relativi a finanziamenti assoggettati ad imposta sostitutiva; • ai trasferimenti delle garanzie ad essi relativi.
17.2	<p>IRRILEVANZA DELLE QUALIFICA DEL CESSIONARIO IN CASO DI CESSIONE DI CREDITO</p> <p>Pertanto, anche l'atto di cessione del credito, derivante da un finanziamento soggetto ad imposta sostitutiva sui mutui, e di trasferimento della relativa garanzia ipotecaria, operato a favore di un soggetto diverso da una banca o da un istituto di credito, può beneficiare dell'effetto sostitutivo previsto dall'art. 15 del DPR 601/73, atteso che la norma non prevede alcun particolare requisito in capo al cessionario del credito e subentrante nella relativa garanzia.</p>
18	FUSIONE PER INCORPORAZIONE - CONTINUAZIONE DELLA TASSAZIONE DI GRUPPO - CONDIZIONI
	Con la ris. 2.2.2018 n. 13, l'Agenzia delle Entrate si è espressa in merito alla continuazione del consolidato fiscale attivato da Alfa società incorporata mediante una fusione in Beta, società esterna al gruppo con l'obiettivo di realizzare un'operazione di integrazione con una società <i>target</i> al fine di agevolare la quotazione sul mercato dei capitali (<i>Special Purpose Acquisition Company</i> , c.d. SPAC).
18.1	<p>CONTINUAZIONE DEL CONSOLIDATO IN CAPO ALL'INCORPORANTE</p> <p>La fusione in esame può essere ricondotta a una fusione per incorporazione di una società consolidante con società non inclusa nel consolidato (in questa ipotesi, l'art. 124 co. 5 del TUIR ammette la continuazione della tassazione di gruppo da parte della società risultante dalla fusione laddove sia dimostrata la permanenza di tutti i requisiti previsti, ex artt. 117 e seguenti del TUIR, per la tassazione consolidata).</p> <p>Nel caso in esame, la società risultante dalla fusione succede nel complesso delle</p>

	<p>posizioni giuridiche attive e passive della società fusa (incluse quelle relative al regime del consolidato facente capo all'incorporata). L'Agenzia delle Entrate ritiene, pertanto, che la fusione non determina alcun mutamento nella situazione di controllo nei confronti delle società già aderenti al consolidato dell'incorporata-ex consolidante.</p> <p>Nel presupposto che continuino a essere integrate le disposizioni relative al regime della tassazione di gruppo e quelle relative alla disciplina delle fusioni ex art. 172 del TUIR:</p> <ul style="list-style-type: none"> • è, quindi, ammessa la continuazione del consolidato dell'incorporata Alfa presso la società risultante Beta, in qualità di consolidante; • già con efficacia nel periodo d'imposta di efficacia giuridica della fusione, e relativamente alla residua frazione del triennio di validità dell'opzione.
<p>18.2</p>	<p>CONFERMA DELLA TASSAZIONE DI GRUPPO</p> <p>La società risultante deve, peraltro, comunicare la conferma della tassazione di gruppo da parte delle società coinvolte nell'operazione rappresentata, mediante la presentazione, in via telematica, del modello "Comunicazioni per i regimi <i>tonnage tax</i>, consolidato, trasparenza e per l'opzione IRAP" (cfr. provv. Agenzia delle Entrate 17.12.2015 n. 161213).</p>

Rimaniamo a disposizione per qualsiasi ulteriore chiarimento.

Cordiali saluti.

studio dottori commercialisti