



Genova, 9 gennaio 2019

Oggetto: Circolare informativa n. 12/18

## Sommario

<b>Sezione 1: Aggiornamenti in breve</b> .....	2
1. Nuovo saggio di interesse legale dal 1° Gennaio 2019 allo 0,8%.....	2
2. Pubblicati in G.U. la legge di conversione del Decreto Fiscale e il D.Lgs. di recepimento della direttiva ATAD .....	2
3. Prorogato il termine per spese voucher per la digitalizzazione delle PMI .....	2
4. Dichiarazioni tardive ravvedibili sino al 29 gennaio .....	3
5. Pubblicato il nuovo modulo per aderire alla Rottamazione Ter e reso disponibile il nuovo servizio "Fai D.A. te" .....	3
6. Bollo sulle fatture elettroniche e servizi dell'AdE.....	3
7. Nuove funzioni per la piattaforma "Fatture e corrispettivi" .....	3
8. Fatturazione elettronica dei servizi di pubblica utilità .....	4
9. Approvata l'introduzione di 106 nuovi indici sintetici di affidabilità (ISA) .....	4
10. Dal 2019 accertamenti "ridotti" per chi traccia i pagamenti sopra 500 euro .....	4
<b>Sezione 2: Legge di Bilancio 2019</b> .....	5
11. Le novità della Legge di Bilancio 2019 .....	5
<b>Sezione 3: Approfondimenti</b> .....	12
12. Recenti orientamenti in tema di abuso del diritto.....	12
13. Note di variazione IVA nelle procedure di concordato preventivo in continuità e nei piani attestati di risanamento.....	12
14. Trattamento fiscale delle sopravvenienze attive nel concordato con risanamento ....	13
15. Aspetti antielusivi relativi alle operazioni straordinarie .....	13
16. Deducibilità costi intercompany nel consolidato.....	13
17. Imposta di registro fissa sulla ricognizione dei debiti .....	14
18. Dividendi relativi a partecipazioni qualificate deliberati nel 2017 senza ritenuta ....	14
<b>Sezione 4: Prossime scadenze</b> .....	15
19. Mese di Gennaio 2019.....	15

### GENOVA

Via XX settembre 33/7  
16121 GENOVA  
Tel +39 010 5705003  
Fax +39 010 566758

### MILANO

Viale Premuda 46  
20129 MILANO  
Tel +39 02 7788631  
Fax +39 02 778863258

### TORINO

Corso G. Matteotti 17  
10121 TORINO  
Tel +39 011 4542526

### SAVONA

Via Paleocapa 19/3  
17100 SAVONA  
Tel +39 019 814255  
Fax +39 010 566758



## Sezione 1: Aggiornamenti in breve

### 1. Nuovo saggio di interesse legale dal 1° Gennaio 2019 allo 0,8%

Con Decreto del Ministero dell'Economia del 12 dicembre 2018 è stata innalzata dal 1° gennaio 2019 la misura degli interessi legali allo 0,8% annuo. Si riporta di seguito un riepilogo dell'andamento del saggio di interesse legale negli ultimi anni.

PERIODO	SAGGIO	NORMA
01/01/2012 – 31/12/2013	<b>2,50 %</b>	DM Economia 12/12/2011
01/01/2014 – 31/12/2014	<b>1,00 %</b>	DM Economia 13/12/2013
01/01/2015 – 31/12/2015	<b>0,50 %</b>	DM Economia 11/12/2014
01/01/2016 – 31/12/2016	<b>0,20 %</b>	DM Economia 11/12/2015
01/01/2017 – 31/12/2017	<b>0,10 %</b>	DM Economia 07/12/2016
01/01/2018 – 31/12/2018	<b>0,30 %</b>	DM Economia 13/12/2017
01/01/2019 – in vigore	<b>0,80 %</b>	DM Economia 12/12/2018

### 2. Pubblicati in G.U. la legge di conversione del Decreto Fiscale e il D.Lgs. di recepimento della direttiva ATAD

Con la pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale n. 293 del 18 dicembre 2018 della legge n. 136/2018, di conversione del D.L. n. 119/2018, diventano definitive tutte le misure previste dal Decreto Fiscale 2019 ed in particolare le modifiche apportate dal Senato in fase di conversione e già commentate nella precedente circolare.

Il 28 Dicembre scorso è stato inoltre pubblicato in Gazzetta Ufficiale il D.Lgs. 142/2018 di recepimento della direttiva ATAD contenente, tra le altre, la nuova disciplina fiscale in tema di deducibilità degli interessi passivi.

### 3. Prorogato il termine per spese voucher per la digitalizzazione delle PMI

Con decreto direttoriale 14 dicembre 2018 del Ministero dello Sviluppo Economico è stato prorogato il termine per l'ultimazione delle spese progettuali connesse agli interventi di digitalizzazione dei processi aziendali e ammodernamento tecnologico **fino al 31 gennaio 2019**. In precedenza tale termine era fissato al 14 Dicembre 2018.

Si specifica che per data di ultimazione si intende la data dell'ultimo titolo di spesa ammissibile riferibile al progetto; i pagamenti dei titoli di spesa oggetto di rendicontazione possono invece essere anche successivi alla predetta data di ultimazione, a condizione comunque che siano effettuati prima dell'invio della richiesta di erogazione il cui termine finale rimane fissato al 14 marzo 2019.



#### **4. Dichiarazioni tardive ravvedibili sino al 29 gennaio**

Si ricorda che fino al 29 gennaio prossimo è possibile effettuare il ravvedimento operoso di una dichiarazione dei redditi altrimenti ritenuta omessa. Infatti, tale ravvedimento operoso deve avvenire entro 90 giorni dal termine ultimo per l'invio telematico. Pertanto, considerando che (per i soggetti "solari") il termine ordinario di presentazione delle dichiarazioni dei redditi relative all'anno 2017 era il 31 ottobre 2018, il termine ultimo per trasmettere tardivamente le dichiarazioni è conseguentemente il 29 gennaio 2019.

#### **5. Pubblicato il nuovo modulo per aderire alla Rottamazione Ter e reso disponibile il nuovo servizio "Fai D.A. te"**

È stato approvato il nuovo modello "DA 2018" per la rottamazione ter delle somme affidate all'agente della Riscossione dal 1° gennaio 2000 al 31 dicembre 2017. La nuova modulistica si è resa necessaria dopo le modifiche apportate dalla legge di conversione al decreto fiscale. Tra le novità più rilevanti, l'allungamento da 10 a 18 del numero massimo di rate previste per il pagamento.

Al nuovo modello, approvato dall'Agenzia delle Entrate - Riscossione, si accompagna il servizio "Fai D.A. te", un canale telematico che consente ai contribuenti senza pin e password, trasmettendo i documenti di riconoscimento, di chiedere l'elenco delle cartelle rottamabili, visionare l'importo dovuto e inviare la domanda di adesione. Si ricorda che la scadenza per l'invio è il 30 aprile 2019.

#### **6. Bollo sulle fatture elettroniche e servizi dell'AdE**

Il bollo sulle fatture elettroniche, nei casi di operazioni esenti, non imponibili, escluse o fuori campo Iva, di importo superiore a 77,47 euro, viene assolto tramite modello F24 (codice tributo 2501). Il cedente/prestatore dovrà valorizzare nel tracciato Xml della fattura gli appositi spazi («Bollo Virtuale» e «Importo Bollo») e procedere al versamento entro 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio di riferimento, e cioè entro il 30 aprile dell'anno successivo o 29 aprile per i bisestili. A breve sarà implementato un nuovo servizio gratuito, messo a disposizione dall'AdE, che fornirà un modello F24 precompilato e consentirà di procedere al pagamento dell'imposta. Il servizio permetterà di avere anche un file Excel contenente tutte le fatture e i corrispondenti bolli dichiarati.

#### **7. Nuove funzioni per la piattaforma "Fatture e corrispettivi"**

Sono stati implementati nuovi servizi sulla piattaforma "Fatture e corrispettivi" dell'Agenzia delle Entrate. I contribuenti possono ora utilizzare, per esempio, la nuova funzione di verifica anagrafica massiva di codici fiscali o partite Iva. Per farlo è possibile caricare un file con la lista dei soggetti



che si desidera controllare oppure generarne uno attraverso un procedimento online guidato. Un altro strumento è quello che permette il download massivo dei file delle fatture elettroniche emesse, ricevute o messe a disposizione.

#### **8. Fatturazione elettronica dei servizi di pubblica utilità**

Con il provvedimento n. 527125 emanato il 28 Dicembre scorso dall'Agenzia delle Entrate sono state definite regole particolari in tema di fatturazione elettronica per i soggetti passivi IVA che erogano servizi di pubblica utilità nel settore delle telecomunicazioni ai sensi del DM 24 ottobre 2000 n. 366 e in quello della gestione del servizio dei rifiuti solidi urbani ed assimilati e di fognatura e depurazione addebitati mediante bolletta ai sensi del DM 24 ottobre 2000 n. 370.

Questi soggetti effettuano, infatti, servizi nei confronti di consumatori finali di cui spesso non detengono, né riescono ad acquisire, il codice fiscale. Sono state quindi definite specifiche regole tecniche per l'emissione di fatture elettroniche nei confronti di "privati consumatori" con i quali sono stati stipulati contratti in data antecedente al 1° gennaio 2005 e dei quali non è stato possibile identificare il codice fiscale.

Il fornitore del servizio dovrà, almeno 20 giorni prima della data di trasmissione delle e-fatture, comunicare all'Agenzia l'elenco contenente, per ogni singolo contratto, il proprio numero di partita IVA e un "codice identificativo unico" del rapporto contrattuale in essere con i committenti di cui non si conosce il codice fiscale. In fase di emissione della fattura elettronica sarà utilizzato quale identificativo del committente, il codice univoco preventivamente comunicato dal prestatore all'Agenzia delle Entrate.

#### **9. Approvata l'introduzione di 106 nuovi indici sintetici di affidabilità (ISA)**

Il ministro dell'Economia ha firmato il 28 Dicembre scorso il decreto che approva l'introduzione di 106 nuovi indici sintetici di affidabilità fiscale dei contribuenti (ISA), dopo i 69 già introdotti.

I nuovi ISA, che subentreranno agli studi di settore, riguarderanno varie attività economiche quali agricoltura, manifatture, commercio e professioni e saranno validi già per la dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta 2018.

#### **10. Dal 2019 accertamenti "ridotti" per chi traccia i pagamenti sopra 500 euro**

A partire dal 2019, i termini di decadenza per l'accertamento sia ai fini IVA che delle imposte dirette sono ridotti di due anni per i soggetti passivi che garantiscono, nei modi che verranno stabiliti con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, la tracciabilità dei pagamenti ricevuti ed effettuati per operazioni di ammontare superiore a 500 euro.



## Sezione 2: Legge di Bilancio 2019

### 11. Le novità della Legge di Bilancio 2019

Nella seduta del 30 dicembre il Parlamento ha definitivamente approvato la Legge di bilancio 2019 con la quale vengono introdotte diverse misure di natura fiscale di seguito sintetizzate.

Considerata l'ampiezza e la complessità delle novità normative in commento, si ricorda che lo Studio è a disposizione per fornire gli approfondimenti ed i chiarimenti che si rendessero necessari.

#### **Clausole di salvaguardia IVA**

Vengono sterilizzati gli aumenti delle aliquote IVA per il 2019. Pertanto, le aliquote restano invariate nel 2019, mentre salvo future sterilizzazioni:

- l'aliquota del 10% passerà all'13% dal 1° gennaio 2020;
- l'aliquota del 22% passerà al 25,2% dal 1° gennaio 2020 e al 26,5% a decorrere dal 1° gennaio 2021.

#### **Deducibilità interessi passivi per le imprese immobiliari**

È stata ripristinata la deducibilità integrale degli interessi sui mutui ipotecari delle società immobiliari di gestione. Il comma 7 della legge di Bilancio 2019 dichiara applicabili e fatti salvi gli effetti del comma 36 della legge 244/2007, disposizione che era stata abrogata, con decorrenza dall'esercizio 2019, dal decreto legislativo 142/2018 di recepimento della direttiva Atad.

Tali interessi non rientreranno quindi nei limiti di deducibilità degli interessi passivi.

#### **Estensione del regime forfettario**

Viene esteso il regime forfettario, con imposta sostitutiva unica al 15%, ai contribuenti persone fisiche esercenti attività d'impresa, arti o professioni che hanno conseguito nell'anno precedente ricavi, ovvero percepito compensi, fino a un massimo di 65.000 euro.

Tale soglia di accesso è valida per tutti i contribuenti interessati e sostituisce i precedenti valori soglia dei ricavi/compensi percepiti - fissati tra 25.000 e 50.000 euro - differenziati sulla base del codice ATECO che contraddistingue l'attività esercitata.

Rimangono esclusi dal nuovo regime forfettario:

- i titolari di partita IVA esercenti attività d'impresa, arti o professioni che partecipano, contemporaneamente all'esercizio dell'attività, a società di persone, ad associazioni o a imprese familiari;
- titolari di partita IVA che controllano direttamente o indirettamente società a



responsabilità limitata o associazioni in partecipazione, le quali esercitano attività economiche direttamente o indirettamente riconducibili a quelle svolte dal titolare di partita IVA.

Vi è inoltre il divieto di accesso al regime forfettario per i titolari di partita IVA che percepiscono compensi da soggetti dai quali hanno percepito redditi da lavoro dipendente nei due anni precedenti o da soggetti agli stessi direttamente o indirettamente riconducibili. L'obiettivo è quello di contrastare il fenomeno delle false partite IVA che mascherano in realtà rapporti di lavoro dipendente.

### **Imposta sostitutiva per imprenditori individuali ed esercenti arti e professioni**

La legge di bilancio consente, dal **1° gennaio 2020**, alle partite IVA che nel periodo d'imposta precedente hanno conseguito ricavi o percepito compensi tra 65.001 e 100.000 euro di applicare al reddito d'impresa o di lavoro autonomo, determinato con le modalità ordinarie, un'imposta sostitutiva dell'imposta sul reddito, delle addizionali regionali e comunali IRPEF e dell'IRAP dell'imposta regionale sulle attività produttive con aliquota al 20%.

Per tale regime valgono le stesse cause di esclusione già viste per il regime forfettario. I soggetti che usufruiscono di questa flat tax sono comunque obbligati alla fatturazione elettronica.

### **Imposta sui servizi digitali**

L'imposta si applica nella misura del **3% sui ricavi** derivanti da servizi digitali effettuati:

- da imprese o gruppi di imprese che sviluppano un volume complessivo di ricavi non inferiore a **750 milioni di euro**, di cui almeno 5,5 milioni derivanti da servizi digitali realizzati in Italia;
- a favore di tutti gli **utenti localizzati in Italia** (quindi non soltanto i servizi digitali "b2b", ma anche quelli "b2c").

L'entrata in vigore della nuova imposta sui servizi digitali decorrerà dal sessantesimo giorno successivo alla pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale del decreto di attuazione.

Tale imposta sostituisce di fatto la abrogata web tax che era stata introdotta con la legge di bilancio 2018 e che doveva trovare applicazione dal 1° Gennaio 2019.

### **Abrogazione della riduzione IRES per enti non a scopo di lucro e IACP**

Viene disposta l'abrogazione della riduzione alla metà dell'IRES (dal 24 al 12%) nei confronti di:

- enti e istituti di assistenza sociale, società di mutuo soccorso, enti ospedalieri, enti di assistenza e beneficenza;
- istituti di istruzione e istituti di studio e sperimentazione di interesse generale che non



- hanno fine di lucro, corpi scientifici, accademie, fondazioni e associazioni storiche, letterarie, scientifiche, di esperienze e ricerche aventi scopi esclusivamente culturali;
- enti il cui fine è equiparato per legge ai fini di beneficenza o di istruzione;
  - istituti autonomi per le case popolari (Iacp), comunque denominati, e loro consorzi nonché enti aventi le stesse finalità sociali dei predetti Istituti.

### **Credito di imposta per le imprese che acquistano prodotti riciclati o imballaggi compostabili o riciclati**

I commi da 73 a 77, introdotti al Senato, riconoscono per ciascuno degli anni 2019 e 2020, un credito d'imposta nella misura del 36% delle spese sostenute (e documentate) dalle imprese per gli acquisti di:

- prodotti realizzati con materiali provenienti dalla raccolta differenziata degli imballaggi in plastica;
- imballaggi biodegradabili e compostabili secondo la normativa UNI EN 13432:2002 o derivati dalla raccolta differenziata della carta e dell'alluminio.

Sono altresì disciplinati i limiti di fruizione (pari a 20.000 euro per ciascun beneficiario e, complessivamente, a 1 milione di euro annui per gli anni 2020 e 2021) e le modalità di applicazione del credito d'imposta, rinviandone la disciplina ad un apposito decreto ministeriale, che deve definire anche i requisiti tecnici per fruire dell'agevolazione.

### **Credito d'imposta sulle erogazioni liberali per interventi su edifici e terreni pubblici**

La manovra ha introdotto un credito d'imposta del 65% per le erogazioni in denaro finalizzate alla bonifica di edifici o terreni pubblici, alla realizzazione o ristrutturazione di parchi e al recupero di aree dismesse. Il bonus spetterà alle persone fisiche e agli enti non commerciali entro il 20% del reddito imponibile e alle società entro il 10 per mille dei ricavi annui.

### **Definizione agevolata debiti tributari contribuenti in difficoltà economica**

Arriva la possibilità di definizione a "saldo e stralcio" dei debiti iscritti a ruolo per i soggetti in difficoltà economica. I debiti definibili sono quelli risultanti dai singoli carichi affidati all'agente della Riscossione dal 1° gennaio 2000 al 31 dicembre 2017, derivanti dall'omesso versamento di imposte indicate nelle dichiarazioni annuali. La norma ritiene grave e comprovata la situazione di difficoltà economica allorché l'Isee del nucleo familiare non sia superiore a 20mila euro e gradua l'importo da versare in base a tale situazione economica.



### **Iper-ammortamenti: proroga e rimodulazione**

La legge di bilancio proroga e rimodula il cd. Iper-ammortamento (che consente di aumentare il costo di acquisizione dei beni materiali strumentali nuovi funzionali alla trasformazione tecnologica e/o digitale), concedendo tale beneficio in misura differenziata secondo l'importo degli investimenti effettuati anche per l'anno 2019 ed in particolare:

- 170% per gli investimenti fino a 2,5 milioni di euro;
- 100% per gli investimenti oltre 2,5 milioni di euro e fino a 10 milioni di euro;
- 50% per gli investimenti oltre 10 milioni di euro e fino a 20 milioni di euro.

La maggiorazione del costo non si applica sulla parte di investimenti complessivi eccedente il limite di 20 milioni di euro.

Trova anche proroga la maggiorazione, nella misura del 40 per cento, del costo di acquisizione dei beni immateriali (software) funzionali alla trasformazione tecnologica secondo il modello Industria 4.0. Sono stati inoltre compresi tra i costi cui si applica la maggiorazione del 40%, anche quelli sostenuti a titolo di canone per l'accesso, mediante soluzioni di *cloudcomputing*, ai beni immateriali cui tale agevolazione già si applica ex lege.

### **Riduzione della tassa automobilistica per i veicoli storici**

È prevista la riduzione della tassa automobilistica nella misura del 50% per i veicoli di interesse storico e collezionistico con anzianità di immatricolazione compresa tra 20 e 29 anni

### **Proroga della rideterminazione del valore di acquisto dei terreni e delle partecipazioni**

Viene prorogata la facoltà di rideterminare i valori delle partecipazioni in società non quotate e dei terreni (sia agricoli sia edificabili) posseduti, sulla base di una perizia giurata di stima, a condizione che il valore così rideterminato sia assoggettato a un'imposta sostitutiva.

Detta aliquota è pari all'11% per le partecipazioni qualificate alla data del 1° gennaio 2019, e al 10% per le partecipazioni che non risultano qualificate. Per quanto riguarda la rideterminazione dei terreni edificabili e con destinazione agricola, l'aliquota viene fissata al 10%.

### **Abrogazione deduzioni e credito d'imposta IRAP**

È stata abrogata la possibilità di dedurre dalla base imponibile IRAP un importo fino a 15.000 euro, su base annua, per ogni lavoratore dipendente a tempo indeterminato impiegato nelle regioni Abruzzo, Basilicata, Calabria, Campania, Molise, Puglia, Sardegna e Sicilia, aumentato a 21.000 euro per i lavoratori di sesso femminile nonché per quelli di età inferiore ai 35 anni.

È inoltre abrogato il credito d'imposta IRAP, pari al 10% dell'imposta e da utilizzare in compensazione, per quei soggetti che non si avvalgono di lavoratori dipendenti.





### **Cedolare secca**

Viene esteso il regime agevolato della cedolare secca (imposta sostitutiva del 21% ovvero del 10% in presenza di locazioni a canone concordato) ai contratti stipulati nell'anno 2019 relativi a locali commerciali classificati nella categoria catastale C/1 fino a 600 mq di superficie e alle relative pertinenze locate congiuntamente.

Inoltre, a partire dal 2021 l'acconto della cedolare secca sarà del 100% (e non più del 95%) di quanto versato l'anno precedente.

### **Deducibilità IMU immobili strumentali**

Viene elevata dal 20% al **40%** la percentuale di deducibilità dalle imposte sui redditi dell'IMU dovuta su immobili strumentali.

### **Imposta sostitutiva per lezioni private e ripetizioni**

Viene introdotta un'imposta sostitutiva al 15% sull'attività di lezioni private e di ripetizioni svolte da docenti titolari di cattedra nelle scuole di ogni ordine e grado.

### **Disciplina del riporto delle perdite per i soggetti IRPEF**

Viene introdotto il riporto illimitato delle perdite per tutti i soggetti IRPEF, a prescindere dal regime contabile adottato; le perdite sono rese riportabili agli esercizi successivi, nel limite dell'80% dei redditi conseguiti in tali esercizi, per l'intero importo che vi trova capienza. In precedenza le perdite erano riportabili negli anni successivi, ma non oltre il quinto, senza limiti quantitativi.

### **Tassazione agevolata utili reinvestiti in beni materiali strumentali e incremento dell'occupazione**

Dal periodo d'imposta successivo al 31 dicembre 2018, viene assoggetta ad aliquota agevolata al 15% una parte di reddito complessivo netto dei soggetti IRES, per la parte corrispondente agli utili del periodo d'imposta precedente a quello per il quale è presentata la dichiarazione, conseguiti nell'esercizio di attività commerciali e accantonati a riserve diverse da quelle non disponibili, entro specifici limiti di importo. L'importo massimo assoggettabile ad aliquota ridotta è pari alla somma tra:

- a) investimenti in beni strumentali materiali nuovi (ai sensi dell'articolo 102 del TUIR, D.P.R. n. 917 del 1986); intendendosi la realizzazione, nel territorio dello Stato, di nuovi impianti, il completamento di opere sospese, l'ampliamento, la riattivazione, l'ammodernamento di impianti esistenti e l'acquisto di beni strumentali materiali acquisiti a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2018;



- b) costo del personale dipendente assunto con contratto a tempo determinato o indeterminato nel caso in cui si verifichi l'incremento del numero complessivo medio dei lavoratori dipendenti impiegati nell'esercizio di attività commerciali, rispetto al numero dei lavoratori dipendenti assunti al 30 settembre 2018

Il limite relativo agli utili accantonati nell'esercizio, andrà comunque considerato al netto delle riduzioni del patrimonio netto per "attribuzioni" ai soci o ai partecipanti, a "qualsiasi titolo".

### **Modifiche al credito d'imposta per ricerca e sviluppo**

La Legge di bilancio modifica la disciplina del credito d'imposta per spese di ricerca e sviluppo, prevedendo l'abbassamento della quota agevolabile (salvo specifiche ipotesi) dal 50 al 25%, nonché del massimo importo annualmente concedibile a ciascuna impresa da 20 a 10 milioni; si introduce un maggior dettaglio nell'individuazione delle spese agevolabili; si prevede infine l'introduzione di adempimenti documentali per la spettanza e l'utilizzabilità del credito d'imposta. In particolare, già dall'anno d'imposta 2018, viene esteso l'obbligo di specifica certificazione delle spese rilevanti a tutti i soggetti beneficiari (anche per quelli soggetti alla revisione legale dei conti).

### **Voucher manager**

Viene attribuito alle PMI un contributo a fondo perduto per l'acquisizione di consulenze specialistiche finalizzate a sostenere i processi di trasformazione tecnologica e digitale attraverso le tecnologie abilitanti previste dal Piano Impresa 4.0.

In particolare, per i due periodi di imposti successivi a quello in corso al 31 dicembre 2018:

- alle micro e piccole imprese il contributo nella forma di voucher è riconosciuto in relazione a ciascun periodo di imposta – in misura pari al 50% dei costi sostenuti ed entro il limite massimo di 40 mila euro.
- alle medie imprese il contributo in questione è riconosciuto in misura pari al 30% dei costi sostenuti ed entro il limite massimo di 25 mila euro.

### **Bonus occupazionale per giovani eccellenze**

Trova introduzione un incentivo, in favore dei datori di lavoro privati, per l'assunzione a tempo indeterminato, nel corso del 2019, di soggetti titolari di laurea magistrale o di dottorato di ricerca ed aventi determinati requisiti.

Il bonus, pari al 100% dei contributi a carico dell'azienda per 12 mesi e con un massimo di 8000 euro, riguarda l'assunzione di neolaureati e dottori di ricerca (con laurea o dottorato ottenuti tra il 01/01/2018 e il 30/06/2019, e ottenuti, rispettivamente, con età inferiore a 30 e 34 anni).

L'esenzione di cui al comma non si applica ai rapporti di lavoro domestico e non è riconosciuto ai



datori di lavoro privati che, nei dodici mesi precedenti all'assunzione, abbiano proceduto a licenziamenti individuali per giustificato motivo oggettivo ovvero a licenziamenti collettivi nell'unità produttiva per la quale intendono procedere all'assunzione.

#### **Rivalutazione quote societarie**

Viene consentita la rivalutazione dei beni e delle partecipazioni per le imprese che non adottano i principi contabili internazionali nella redazione del bilancio.

La rivalutazione ha per oggetto beni di impresa e le partecipazioni iscritte in bilancio al 31 dicembre 2017 ed è effettuata attraverso il pagamento di un'imposta sostitutiva con aliquota del 16% per i beni ammortizzabili e del 12% per i beni non ammortizzabili; per l'affrancamento del saldo attivo della rivalutazione è fissata un'imposta sostitutiva del 10%.

#### **Abrogazione del regime dell'IRI e soppressione dell'Aiuto alla Crescita Economica (ACE)**

Viene abrogata l'agevolazione c.d. Aiuto alla Crescita Economica (Ace). Si prevede, tuttavia, che continuino ad applicarsi le disposizioni riguardanti il riporto delle eccedenze ACE, con riferimento al rendimento nozionale eccedente il reddito complessivo netto del periodo d'imposta in corso al 31/12/2018.

Viene inoltre abrogato il regime dell'IRI, il regime opzionale per le imprese individuali e le società di persone in contabilità ordinaria che consentiva l'applicazione di un'aliquota del 24% sugli utili trattenuti presso l'impresa.



### Sezione 3: Approfondimenti

#### 12. Recenti orientamenti in tema di abuso del diritto

Nel 2018 l'Agenzia delle Entrate ha fornito numerosi chiarimenti in materia di abuso del diritto, quasi tutti contenuti in risposte ad interpelli e riferiti, in particolare, alle operazioni di ristrutturazione aziendale.

Sintetizzando quanto riportato dall'Agenzia delle Entrate, secondo quanto previsto dall'articolo 10-bis dello Statuto del contribuente sono considerate abusive le “operazioni prive di sostanza economica che realizzano essenzialmente vantaggi fiscali indebiti”, ma occorre valorizzare il fatto che il vantaggio dev'essere **indebito** – cioè non voluto dall'ordinamento – e solo a quel punto potrà essere considerato, eventualmente, che si tratta di operazione priva di sostanza economica.

In sostanza, oggi l'ordinamento riconosce la liceità fiscale anche di quelle operazioni compiute essenzialmente per finalità fiscali, al fine di cogliere un vantaggio previsto dall'ordinamento, senza la necessità che le stesse operazioni siano giustificate da altre valide ragioni economiche.

#### 13. Note di variazione IVA nelle procedure di concordato preventivo in continuità e nei piani attestati di risanamento

L'agenzia delle Entrate, con la risposta all'interpello 113 pubblicata il 18 Dicembre scorso, ha ripercorso alcuni aspetti relativi all'emissione di note di variazione nell'ambito del concordato in continuità.

In particolare, viene analizzata la posizione del debitore assoggettato alla procedura, per il quale rimane il diritto alla detrazione dell'IVA conseguente all'operazione originaria. Ne consegue che a seguito della ricezione della nota di variazione, il debitore non dovrà procedere alla rettifica dell'IVA detratta in precedenza.

Per quanto riguarda, invece, la posizione del creditore nella procedura concorsuale in esame, questi è legittimato ad emettere nota di variazione e ad esercitare la detrazione dell'IVA a seguito del verificarsi di due condizioni: la sentenza di omologazione del concordato è divenuta definitiva e il debitore concordatario adempie agli obblighi assunti in sede di concordato. Nel caso in cui tale momento sia successivo al 1° gennaio 2017, la detrazione da parte del creditore potrà essere esercitata al più tardi “con la dichiarazione relativa all'anno in cui il diritto alla detrazione è sorto”.

L'Agenzia delle Entrate, con l'interpello 110 del 17 Dicembre scorso, ha inoltre chiarito come l'impresa che si trova ad essere sottoposta ad un piano di risanamento ex articolo 67 della legge fallimentare sia soggetta al doppio obbligo di registrare la nota di variazione in diminuzione e di provvedere al versamento dell'IVA all'Erario. Il diverso trattamento fiscale è dovuto alla natura del



piano attestato di cui all'articolo 67, comma 3, lett. d) della legge fallimentare che non rientra tra le procedure concorsuali.

#### **14. Trattamento fiscale delle sopravvenienze attive nel concordato con risanamento**

L'Agenzia delle Entrate con la risposta all'interpello 120 del 19 Dicembre scorso ha chiarito come al concordato preventivo di risanamento (articolo 161 e 186-bis del Regio decreto 267/42) si applichi l'articolo 88, comma 4-ter, secondo periodo del Tuir che prevede la detassazione delle sopravvenienze attive da riduzione dei debiti solo per la parte che eccede:

- le perdite, pregresse e di periodo, ex articolo 84 del Tuir (senza considerare il limite dell'80%) e quelle trasferite al consolidato nazionale e non ancora utilizzate;
- la deduzione di periodo e l'eccedenza relativa all'Ace;
- gli interessi passivi e gli oneri finanziari assimilati ex articolo 96, comma 4 del Tuir.

Il fine di tale norma è quello di evitare una doppia agevolazione per il debitore.

L'articolo 88, comma 4-ter del Tuir prevede invece la completa detassazione delle sopravvenienze attive da riduzione dei debiti nei casi di concordato fallimentare o preventivo liquidatorio.

#### **15. Aspetti antielusivi relativi alle operazioni straordinarie**

La risposta dell'Agenzia delle Entrate all'interpello 109 del 17 Dicembre scorso ha analizzato alcuni aspetti relativi alla disapplicazione delle limitazioni contenute nell'articolo 172, comma 7 del Tuir nel caso di operazioni straordinarie aventi la funzione di contrastare il commercio delle c.d. "bare fiscali".

In particolare viene previsto che i versamenti dei soci effettuati nei 24 mesi precedenti all'operazione e determinati dall'obbligo civilistico di ripianare le perdite superiori al terzo del capitale sociale non sono riconducibili all'intento elusivo di incrementare artificialmente il patrimonio di una società oggetto di fusione, al fine di incrementare le perdite (nonché le eccedenze di interessi passivi e di Ace) utilizzabili in compensazione.

#### **16. Deducibilità costi intercompany nel consolidato**

Secondo la sentenza 2486/15/2018 della CTR di Milano, i costi per servizi *intercompany* resi all'interno di un consolidato sono deducibili, poiché il vantaggio per l'attività d'impresa prevale sulla diversa soggettività giuridica delle società alle quali il vantaggio è riferito, se le società partecipano a un gruppo che unitariamente considerato funziona come una sola impresa.

La sentenza in esame esprime il concetto secondo il quale il vantaggio derivante dai servizi *intercompany* deve essere valutato facendo riferimento al gruppo nel suo complesso,



soprattutto nel caso in cui “il gruppo partecipa ad un istituto che, come il consolidato, conduce alla determinazione di un unico imponibile complessivo”. In caso di consolidato nazionale, il Fisco deve dunque valutare “le inerenze incrociate tra consolidante e consolidata”, ipotizzando una sorta di concetto di “inerenza di gruppo” ex articolo 109, comma 5, del Tuir.

#### **17. Imposta di registro fissa sulla ricognizione dei debiti**

La CTP di Bari con la sentenza 2275/3/18 ha stabilito che l’atto di ricognizione del debito sconta sempre l’imposta di registro nella misura fissa di 200 euro. Avendo, infatti, natura «puramente dichiarativa» che non modifica la sfera patrimoniale del debitore che lo sottoscrive, la promessa di pagare il debito contenuta in tale atto non può essere assoggettata ad imposta di registro proporzionale nella misura del 3%, così come generalmente sostenuto dagli uffici delle Entrate.

#### **18. Dividendi relativi a partecipazioni qualificate deliberati nel 2017 senza ritenuta**

La legge di Bilancio 2018 (articolo 1, comma 1006) prevedeva un regime transitorio per le distribuzioni di utili relativi a partecipazioni qualificate prodotti fino al 2017 e deliberate dal 1° gennaio 2018 al 31 dicembre 2022, in base al quale continuano ad applicarsi le precedenti regole stabilite dal decreto del ministero dell’Economia del 26 maggio 2017 (ovvero la parziale concorrenza dell’utile al reddito complessivo del percipiente, in luogo della nuova ritenuta del 26%).

Secondo una recente risposta non resa pubblica (ma anticipata dalla stampa specializzata) della direzione regionale del Piemonte, per le delibere di distribuzione dei dividendi approvate in data anteriore al 1° gennaio 2018 non si applica la maggiore tassazione degli utili “qualificati” prodotti fino all’esercizio in corso al 31 dicembre 2017 (ovvero la ritenuta a titolo di imposta del 26% introdotta dalla legge di Bilancio 2018).

Sarebbe comunque auspicabile l’emanazione di una specifica circolare a valenza generalizzata per chiarire la questione.



#### Sezione 4: Prossime scadenze

##### 19. Mese di Gennaio 2019

DATA	ADEMPIMENTO	
1° Gennaio	FATTURAZIONE ELETTRONICA	Tutte le fatture emesse, a seguito di cessioni di beni e prestazioni di servizi effettuate tra soggetti residenti o stabiliti in Italia, potranno essere solo fatture elettroniche.
16 Gennaio	RITENUTE SUI REDDITI	Versamento ritenute operate nel mese precedente per: <ul style="list-style-type: none"> <li>- Redditi di lavoro dipendente e assimilato;</li> <li>- Redditi di lavoro autonomo;</li> <li>- Altre ritenute alla fonte.</li> </ul>
	IVA	Liquidazione IVA riferita al mese precedente e versamento dell'imposta dovuta.
	INPS	Versamento dei contributi INPS dovuti sulle retribuzioni dei dipendenti, gestione separata, sui compensi corrisposti nel mese precedente a collaboratori coordinati e continuativi/a progetto
25 Gennaio	INTRASTAT (contribuenti con obbligo mensile)	Presentazione degli elenchi riepilogativi (INTRASTAT) delle cessioni e/o acquisti di beni e delle prestazioni di servizi rese nel mese precedente nei confronti di soggetti UE
	INTRASTAT (contribuenti con obbligo trimestrale)	Presentazione degli elenchi riepilogativi (INTRASTAT) delle cessioni e/o acquisti di beni e delle prestazioni di servizi rese nel trimestre precedente nei confronti di soggetti UE
29 Gennaio	REDDITI, IRAP e 770 Dichiarazioni tardive	Termine ultimo per la presentazione: Modello Redditi 2018 (tutte le categorie); Modello CNM 2018; Modello Irap 2018, Modello 770/2018. Termine valido per i soggetti "solari". Oltre tale termine il modello dichiarativo, qualora presentato, è considerato omesso.
31 Gennaio	SCRITTURE CONTABILI Trascrizione sui libri	Stampa su supporti cartacei dei registri contabili (giornale, ecc.) con i dati relativi all'esercizio 2017 da parte dei soggetti per i quali il termine di presentazione della dichiarazione Modello REDDITI è scaduto il 31 ottobre 2018
	IMPOSTA DI BOLLO VIRTUALE	Termine ultimo per la presentazione della "dichiarazione dell'imposta di bollo assolta in modo virtuale" contenente l'indicazione del numero degli atti e documenti emessi nell'anno precedente, distinti per voce di tariffa, e degli altri elementi utili per la liquidazione dell'imposta.
	PROVVIGIONI AGENTI	Invio del conto provvigioni e liquidazione agli agenti e rappresentanti delle provvigioni del trimestre precedente.

\*\*\*

*Lo Studio, restando a disposizione per ogni eventuale chiarimento, porge cordiali saluti.*