

Normativa e prassi

## Il decreto dignità è legge: analisi delle misure fiscali

**Confermate le novità in materia di iper ammortamento, redditometro, split payment, credito d'imposta ricerca e sviluppo, prelievo erariale unico e società sportive dilettantistiche**



È stato definitivamente approvato il DI 87/2018 (*“Disposizioni urgenti per la dignità dei lavoratori e delle imprese”*), che contiene misure per il contrasto al precariato, alla delocalizzazione e alla ludopatia, nonché misure in materia di semplificazione fiscale.

Nel corso dell'iter di conversione in legge, il testo del decreto, oltre alla conferma di numerose disposizioni, ha subito diverse e significative modifiche.

A seguire, ricapitoliamo i principali interventi in ambito tributario.

### Iper ammortamento

Il decreto modifica la disciplina dell'iper ammortamento. L'agevolazione, consistente in una maggiorazione del 150% del costo di acquisizione di beni materiali strumentali nuovi, è stata introdotta dalla legge di stabilità 2017 per favorire i processi di trasformazione tecnologica e digitale delle imprese secondo il modello “Industria 4.0” – *cf* articolo 1, commi da [9](#) a 11, legge 232/2016 e [allegato A](#), per l'elenco dei beni agevolabili).

In particolare, si stabilisce che:

- l'iper ammortamento spetta a condizione che i beni agevolabili siano destinati a strutture produttive situate in Italia
- se nel corso del periodo di fruizione della maggiorazione, i beni agevolati vengono ceduti a titolo oneroso o sono destinati a strutture produttive situate all'estero (anche se appartenenti alla stessa impresa), si procede al recupero dell'iper ammortamento; dal punto di vista contabile, il recupero avviene attraverso una variazione in aumento del reddito imponibile del periodo d'imposta in cui si verifica la cessione a titolo oneroso o la delocalizzazione dei beni agevolati, per un importo pari alle maggiorazioni delle quote di ammortamento complessivamente dedotte nei precedenti periodi d'imposta, senza applicazione di sanzioni e interessi
- le disposizioni in materia di recupero del beneficio non si applicano alle ipotesi di *“interventi sostitutivi”* previsti dalla legge di bilancio 2018 (*cf* articolo 1, commi [35](#) e [36](#), legge 205/2017, secondo i quali se nel corso del periodo di godimento dell'iper ammortamento, si verifica la vendita del bene agevolato, non viene meno la fruizione delle

residue quote del beneficio a condizione che, nello stesso periodo d'imposta del realizzo, l'impresa provveda a sostituire il bene originario con un altro nuovo avente caratteristiche tecnologiche analoghe o superiori a quelle previste dalla normativa sull'iper ammortamento; inoltre, nel caso in cui il costo di acquisizione dell'investimento sostitutivo sia inferiore a quello del bene sostituito, e sempre che ricorrano tutte le altre condizioni richieste, la fruizione del beneficio prosegue per le quote residue fino a concorrenza del costo del nuovo investimento)

- le previsioni in materia di "interventi sostitutivi" si applicano anche in caso di delocalizzazione dei beni agevolati
- non si procede al recupero dell'iper ammortamento qualora i beni agevolati siano per loro stessa natura destinati all'utilizzo in più sedi produttive, e pertanto, possano essere oggetto di temporaneo utilizzo anche fuori dell'Italia.

Le nuove disposizioni sull'iper ammortamento si applicano agli investimenti effettuati successivamente alla data di entrata in vigore del decreto legge, cioè dopo il 14 luglio 2018.

### **Credito d'imposta ricerca e sviluppo**

Viene modificata la disciplina del credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo (cfr [articolo 3, DI 145/2013](#)) attraverso una restrizione del suo ambito oggettivo. Si prevede, infatti, che:

- sono esclusi dall'applicazione del beneficio i costi sostenuti per l'acquisto, anche in licenza d'uso, di competenze tecniche e privative industriali relative a un'invenzione industriale o biotecnologica, a una topografia di prodotto a semiconduttori o a una nuova varietà vegetale, anche acquisite da fonti esterne, derivanti da operazioni intercorse con imprese appartenenti al medesimo gruppo (si precisa che si considerano appartenenti al "medesimo gruppo" le imprese controllate da uno stesso soggetto, controllanti o collegate in base alle previsioni dell'[articolo 2359](#), c.c., inclusi i soggetti diversi dalle società di capitali; inoltre, per le persone fisiche si tiene conto anche di partecipazioni, titoli o diritti posseduti dai familiari dell'imprenditore); la disposizione vale anche per il calcolo dei costi ammissibili per la determinazione della media triennale di raffronto
- per gli acquisti derivanti da operazioni infragruppo intervenute in periodi d'imposta precedenti all'entrata in vigore del decreto-legge è esclusa dai costi ammissibili la parte di quelli già attribuiti all'impresa italiana per la partecipazione ai progetti di ricerca e sviluppo relativi ai beni oggetto di acquisto
- rimane invariata, in ogni caso, la condizione secondo cui, per l'applicazione del credito d'imposta, i costi sostenuti per l'acquisto, anche in licenza d'uso, dei suddetti beni immateriali (competenze tecniche e privative industriali relative a un'invenzione industriale o biotecnologica, a una topografia di prodotto a semiconduttori o a una nuova varietà vegetale, anche acquisite da fonti esterne), assumono rilevanza solo se gli stessi siano utilizzati direttamente ed esclusivamente nello svolgimento di attività di ricerca e sviluppo considerate ammissibili al beneficio.

### **Prelievo erariale unico (Preu)**

Il decreto prevede l'aumento del prelievo erariale unico (Preu) sugli apparecchi idonei per il gioco lecito, *slot machine* e *videolottery*. La misura del prelievo viene rispettivamente rimodulata secondo le seguenti nuove aliquote:

- **19,25%** e **6,25%** dell'ammontare delle somme giocate dal **1° settembre 2018**
- **19,6%** e **6,65%** dell'ammontare delle somme giocate dal **1° maggio 2019**

- **19,68%** e **6,68%** dell'ammontare delle somme giocate dal **1° gennaio 2020**
- **19,75%** e **6,75%** dell'ammontare delle somme giocate dal **1° gennaio 2021**
- **19,6%** e **6,6%** dell'ammontare delle somme giocate dal **1° gennaio 2023**.

Si ricorda che il DI 50/2017 aveva fissato la misura del prelievo erariale unico per *slot machine* e *videolottery* rispettivamente al 19% e al 6% dell'ammontare delle somme giocate ([articolo 6](#)).

## Redditometro

Queste le novità previste in materia di redditometro:

- viene abrogato il [Dm 16 settembre 2015](#) (“*Accertamento sintetico del reddito complessivo delle persone fisiche, per gli anni d'imposta a decorrere dal 2011*”) e si stabilisce che le sue disposizioni cessano di avere efficacia per gli anni di imposta successivi al 2015
- il Dm abrogato verrà sostituito da un nuovo decreto che individua gli elementi indicativi di capacità contributiva; decreto che il Mef potrà emanare solo dopo aver sentito l'Istat e le associazioni maggiormente rappresentative dei consumatori per gli aspetti riguardanti la metodica di ricostruzione induttiva del reddito complessivo in base alla capacità di spesa e alla propensione al risparmio dei contribuenti
- si stabilisce che le nuove disposizioni non si applicano agli inviti per fornire dati e notizie rilevanti ai fini dell'accertamento, per gli anni di imposta fino al 31 dicembre 2015. In ogni caso non si applicano agli atti già notificati e non si procede al rimborso delle somme già pagate.

Si ricorda che la disciplina del redditometro è dettata dall'[articolo 38](#), Dpr 600/1973.

## Spesometro

Il decreto interviene anche sulla disciplina della comunicazione dei dati delle fatture emesse e ricevute a cui sono tenuti i soggetti passivi Iva (spesometro – [articolo 21](#), comma 1, DI 78/2010).

In sintesi, queste le novità:

- la comunicazione dei dati relativi al terzo trimestre 2018 deve essere effettuata entro il 28 febbraio 2019 e non più entro il prossimo 30 novembre
- in caso di opzione per la trasmissione con cadenza semestrale, i termini di invio sono fissati al 30 settembre per il primo semestre e al 28 febbraio dell'anno successivo per il secondo semestre
- i contribuenti, assoggettati alle disposizioni in materia di fatturazione elettronica, obbligati alla comunicazione dei dati delle fatture emesse e ricevute, sono esonerati dall'obbligo di annotazione delle fatture nei registri Iva
- viene abrogata la norma ([articolo 36](#), comma 8-bis, DI 179/2012) che prevedeva l'invio dello spesometro da parte dei produttori agricoli di limitate dimensioni, che applicano il regime di esonero previsto dall'[articolo 34](#), comma 6, Dpr 633/1972 (produttori agricoli con volume di affari non superiore a 7mila euro)
- quindi si prevede che a partire dal 1° gennaio 2018 l'esonero dall'invio dello spesometro è esteso a tutti i produttori agricoli di limitate dimensioni assoggettati al regime speciale previsto dall'articolo 34, comma 6, Dpr 600/1972 (in precedenza l'esonero interessava solo quelli situati nelle zone montane).

## Fatturazione elettronica per le cessioni di carburante

Il decreto “dignità” recepisce integralmente le disposizioni contenute nel DI 79/2018 in materia di

proroga del termine di entrata in vigore degli obblighi di fatturazione elettronica per le cessioni di carburante.

Di conseguenza viene confermato:

- che l'obbligo di documentare con fattura elettronica gli acquisti di carburante per autotrazione effettuati presso gli impianti stradali di distribuzione da parte di soggetti passivi Iva scatterà dal 1° gennaio 2019 (si ricorda che l'obbligo sarebbe dovuto partire dallo scorso 1° luglio)
- lo slittamento al 1° gennaio 2019 del non assoggettamento all'obbligo della certificazione dei corrispettivi per le cessioni di carburanti e lubrificanti nei confronti di clienti che acquistano al di fuori dell'esercizio di impresa, arte e professione
- lo slittamento al 1° gennaio 2019 dell'abrogazione: a) degli obblighi di documentazione sostitutiva della fattura relativa agli acquisti di carburante, cioè della scheda carburante; b) del Dpr 444/1997, che contiene le norme per la semplificazione delle annotazioni da apporre sulla documentazione relativa agli acquisti di carburanti per autotrazione; c) dell'obbligo di emettere fattura, dietro richiesta degli autotrasportatori, in luogo della scheda carburante; d) del decreto 24 giugno 1999 che indica gli adempimenti relativi agli acquisti di oli da gas effettuati presso gli impianti di distribuzione di carburanti dagli autotrasportatori
- l'applicazione dal 1° luglio 2018 delle disposizioni relative alle modalità di pagamento con mezzi tracciabili e al riconoscimento del credito d'imposta agli esercenti gli impianti di distribuzione di carburante.

Lo slittamento dell'entrata in vigore dell'obbligo di emissione della fattura elettronica non riguarda gli acquisti di carburanti effettuati dai consumatori persone fisiche non titolari di partita Iva. Nei confronti di tali soggetti, tuttavia, resta fermo l'obbligo (dal 1° luglio 2018), in capo ai distributori, della memorizzazione elettronica e trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi (si veda, peraltro, il [provvedimento](#) dell'Agenzia delle entrate del 28 maggio 2018, che, in fase di prima applicazione, ha circoscritto l'obbligo alle sole cessioni effettuate da soggetti che gestiscono impianti di distribuzione stradale "*a elevata automazione*").

Inoltre, resta confermato l'obbligo del pagamento mediante mezzi tracciabili (bonifico bancario o postale, assegni, addebito diretto in conto corrente, carte di credito, bancomat e carte prepagate) per poter beneficiare della detraibilità Iva e della deducibilità dell'acquisto dei carburanti da parte dei titolari di partita Iva e la facoltà di utilizzo della scheda carburante.

Infine, si ricorda che non sono interessate dallo slittamento dell'entrata in vigore dell'obbligo della fattura elettronica le prestazioni rese da subappaltatori e subcontraenti della filiera delle imprese nel quadro di un contratto di appalto di lavori, servizi o forniture stipulato con un'amministrazione pubblica, per le quali l'obbligo della e-fattura è scattato lo scorso 1° luglio.

### **Split payment**

I professionisti vengono nuovamente esclusi dall'applicazione della scissione dei pagamenti (*split payment*), vale a dire il meccanismo in virtù del quale per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate nei confronti di amministrazioni pubbliche, sono direttamente queste ultime a versare l'Iva all'erario. Infatti, al pari di quanto era previsto dalla versione originaria della disciplina, ne viene riproposta l'inapplicabilità alle prestazioni di servizi i cui compensi sono assoggettati a ritenute alla fonte a titolo di imposta o di acconto.

La novità opera con riferimento alle operazioni per le quali la fattura è emessa dopo il 14 luglio

2018 (data di entrata in vigore del “decreto dignità”).

### **Compensazione delle cartelle esattoriali con i crediti nei confronti della Pa**

Si estende anche al 2018 l'efficacia delle norme che consentono la compensazione delle cartelle esattoriali in favore delle imprese titolari di crediti non prescritti, certi, liquidi ed esigibili, per somministrazione, forniture, appalti e servizi, anche professionali, maturati nei confronti della pubblica amministrazione (e certificati con le modalità previste dalla normativa vigente), qualora la somma iscritta a ruolo sia inferiore o pari al credito vantato.

La possibilità di compensare opera con riferimento ai carichi affidati agli Agenti della riscossione entro il 31 dicembre 2017.

### **Società sportive dilettantistiche**

Il decreto abroga le disposizioni recentemente introdotte dalla legge di bilancio 2018 (articolo 1, comma [353](#) e seguenti, legge 205/2017), che avevano previsto la possibilità, a partire da quest'anno, di esercitare le attività sportive dilettantistiche con scopo di lucro, in una delle forme societarie disciplinate dagli articoli 2247 e seguenti del codice civile.

### **Gennaro Napolitano**

*pubblicato Martedì 7 Agosto 2018*

---