

## “DECRETO DIGNITÀ”

### L'ANALISI DELLE NOVITÀ FISCALI CONTENUTE NELLA LEGGE 9 AGOSTO 2018, N.96

#### INDICE

##### Premessa

##### Articolo 8

Applicazione del credito d'imposta ricerca e sviluppo ai costi di acquisto da fonti esterne dei beni immateriali

##### Articolo 9

Divieto di pubblicità giochi e scommesse

##### Articolo 9-bis

Formule di avvertimento

##### Articolo 9-quater

Misure a tutela dei minori

##### Articolo 9-quinquies

Logo No Slot

##### Articolo 10

Disposizioni in materia di redditometro

##### Articolo 11

Disposizioni in materia di invio dei dati delle fatture emesse e ricevute

##### Articolo 11-bis

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

##### Articolo 12

*Split payment*

##### Articolo 12-bis

Compensazione delle cartelle esattoriali in favore di imprese e professionisti titolari di crediti nei confronti della pubblica amministrazione

##### Articolo 13

Società sportive dilettantistiche

## PREMESSA

Con il presente lavoro si analizzano gli articoli da 8 a 13 del Decreto Legge 12 luglio 2018, n. 87, convertito con modificazioni dalla Legge 9 agosto 2018, n. 96, pubblicata in Gazzetta Ufficiale 11 agosto 2018, n. 186, soffermandosi sulle novità riguardanti gli aspetti fiscali, economici ed amministrativi del provvedimento. Nei prossimi giorni, invece, saranno analizzate le novità in materia di lavoro con un'altra circolare.

La conversione in legge del Decreto ha confermato l'impianto generale presente nella versione iniziale, ad eccezione di alcune modifiche ed integrazioni ex novo. Nel documento si segnala in particolare che:

- è stata rinviata al 1° gennaio 2019 la decorrenza dell'obbligo, previsto dalla manovra finanziaria 2018, di fatturazione elettronica per la vendita di carburanti ai soggetti IVA presso gli impianti stradali di distribuzione;
- sono stati ridisegnati il perimetro e i termini di alcuni adempimenti posti a carico dei contribuenti relativi al redditometro, spesometro e *split payment* ed è stato prorogato al 2018 il regime di compensazione delle cartelle esattoriali in favore delle imprese titolari di crediti commerciali e professionali non prescritti, certi, liquidi ed esigibili, maturati nei confronti della pubblica amministrazione, con riferimenti ai carichi affidati agli Agenti della riscossione entro il 31 dicembre 2017;
- con l'abrogazione delle norme introdotte dalla Legge di Bilancio 2018, è stato ridefinito il regime giuridico e fiscale dello sport dilettantistico ed istituito un nuovo fondo destinato ad interventi a favore delle società sportive dilettantistiche;
- è stata coniata la locuzione "disturbo da gioco d'azzardo", posto il divieto di pubblicità anche indiretta su giochi e scommesse ed innalzato il prelievo erariale unico sulle vincite da apparecchi da gioco. Dal 1° gennaio 2019 il divieto di pubblicizzare giochi e scommesse è esteso anche alle sponsorizzazioni;
- con l'esclusione di taluni costi di acquisto - anche in licenza d'uso - di beni immateriali, connessi ad operazioni infragruppo, quali le spese relative a competenze tecniche e privative industriali, sono stati posti dei limiti più stringenti al credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo.

## ANALISI DELLE NOVITA' CONTENUTE NEGLI ARTICOLI DA 8 A 13

### ARTICOLO 8 - APPLICAZIONE DEL CREDITO D'IMPOSTA RICERCA E SVILUPPO AI COSTI DI ACQUISTO DA FONTI ESTERNE DEI BENI IMMATERIALI

L'articolo 8, al **comma 1**, **esclude dal credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo** di cui all'art. 3 del D.L. 23 dicembre 2013, n. 145 **i costi sostenuti per l'acquisto**, anche in licenza d'uso, **di alcuni beni immateriali**, qualora tali spese derivino da operazioni intercorse con imprese appartenenti al medesimo gruppo. Il comma in esame precisa, inoltre, che si considerano appartenenti al medesimo gruppo le imprese controllate da un medesimo soggetto, controllanti o collegate, ai sensi dell'articolo 2359 c.c., compresi i soggetti diversi dalle società di capitali.

Per ciò che concerne le **persone fisiche** si tiene conto anche di **partecipazioni, titoli o diritti** posseduti dai seguenti **familiari dell'imprenditore**: coniuge, parenti entro il terzo grado e affini entro il secondo grado (art. 5, comma 5 TUIR).

È bene precisare che il suddetto credito d'imposta include le spese per competenze tecniche e privative industriali relative a un'invenzione industriale o biotecnologica, a una topografia di prodotto a semiconduttori o ad una nuova varietà vegetale, anche acquisite da fonti esterne (art. 3, comma 6, lettera d), D.L. 145/2013).

Il successivo **comma 2** prevede espressamente una deroga all'art. 3 dello Statuto del contribuente (Legge 27 luglio 2000, n. 212) stabilendo che le previsioni di cui al comma 1 entrano immediatamente in vigore dal periodo d'imposta 2018. Di fatto, dunque, **tale comma introduce una disposizione retroattiva**, andando a fissare **l'entrata in vigore al 1° gennaio**.

Al **comma 3**, ai fini del credito d'imposta, viene ribadita la condizione per la quale **i costi sostenuti assumono rilevanza solo se i beni immateriali acquisiti vengono utilizzati direttamente ed esclusivamente nello svolgimento delle attività di ricerca e sviluppo considerate ammissibili al beneficio**.

### ARTICOLO 9 - DIVIETO DI PUBBLICITÀ GIOCHI E SCOMMESSE

L'articolo in commento, nell'occuparsi di pubblicità, giochi e scommesse, interviene in un ambito già oggetto di precedenti interventi del Legislatore, che nel tempo hanno introdotto diversi divieti e restrizioni. Questi ultimi sono espressamente fatti salvi dal citato D.L. 87/2018 convertito con modificazioni dalla Legge 96/2018.

In particolare si segnalano:

- **D.L. 13 settembre 2012, n. 158 (c.d. Decreto Balduzzi)** che all'articolo 7 ha sancito:
  - il divieto di messaggi pubblicitari concernenti il gioco con vincite in denaro nelle trasmissioni televisive e radiofoniche e nelle pubblicazioni rivolte ai minori, nonché di quelli che contengano almeno uno dei seguenti elementi: incitamento al gioco ovvero esaltazione della sua pratica; presenza di minori; assenza di formule di avvertimento sul rischio di dipendenza dalla pratica del gioco (comma 4). Viene precisato che la pubblicità dei giochi che prevedono vincite in denaro debba riportare in modo chiaramente visibile la percentuale di probabilità di vincita che il soggetto ha nel singolo gioco pubblicizzato (comma 4-bis);
  - l'imposizione di formule di avvertimento sul rischio di dipendenza dalla pratica di giochi con vincite in denaro, nonché le relative probabilità di vincita sui tagliandi dei giochi, sulle *slot machine* e sulle *videolottery* (comma 5).
- **Legge 28 dicembre 2015, n. 208 (Legge di stabilità 2016)** che, presupponendo la legittimità della pubblicità di giochi e scommesse, ne vieta specifiche modalità (art. 1, comma 938). Il successivo comma 939 ha sancito il divieto di pubblicità di giochi con vincita in denaro nelle trasmissioni trasmesse nella fascia oraria che va dalle 7.00 alle 22.00 di ogni giorno.

Sono esclusi dal divieto i media specializzati (individuati dal D.M. 19 luglio 2016), nonché le lotterie nazionali ad estrazione differita e le sponsorizzazioni nei settori della cultura, della ricerca, dello sport, della sanità e dell'assistenza.

Il citato **articolo 9 del D.L. 87/2018** interviene in questo panorama normativo con l'espressa finalità di rafforzare la tutela del consumatore e di dar vita ad un contrasto più efficace del disturbo del gioco d'azzardo, prevedendo al **comma 1** un **divieto di carattere generale per qualsiasi forma di pubblicità, anche indiretta, relativa a giochi o scommesse con vincite in denaro, nonché al gioco d'azzardo, comunque effettuata e su qualunque mezzo, incluse le manifestazioni sportive, culturali e artistiche, le trasmissioni televisive o radiofoniche, la stampa quotidiana e periodica, le pubblicazioni in genere, le affissioni e i canali informatici, digitali e telematici, compresi i social media.**

Tale divieto, dunque, colpisce i principali canali di comunicazione ed inoltre, dal 1° gennaio 2019, verrà esteso anche alle sponsorizzazioni di eventi, attività, manifestazioni, programmi, prodotti o servizi e a tutte le altre forme di comunicazione di contenuto promozionale, comprese le citazioni visive ed acustiche e la sovrapposizione di nome, marchio, simboli, attività o prodotti.

Sono escluse dall'ambito di applicazione del divieto le **lotterie nazionali ad estrazione differita** (ad esempio Lotteria Italia), le **manifestazioni di sorte locali** (ad esempio, lotterie, tombole e pesche organizzate da enti morali, comitati assistenziali, etc.) e i loghi sul gioco sicuro e responsabile dell'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli.

Il **comma 1-bis** specifica che i disturbi correlati a giochi o scommesse con vincite in denaro sono definiti “disturbi da gioco d’azzardo” (DGA). Questa locuzione dovrà figurare in tutte le leggi e negli altri atti normativi, nonché negli atti e nelle comunicazioni comunque effettuate e su qualunque mezzo.

Il **comma 1-ter** modifica la disciplina prevista all’articolo 7, comma 4-*bis*, del citato Decreto Balduzzi, relativo all’obbligo per i giochi con vincite in denaro di riportare in modo chiaramente visibile la **percentuale di probabilità di vincita** che il soggetto ha nel gioco pubblicizzato.

Relativamente alle lotterie istantanee indette dal 1° gennaio 2019 o ristampate da tale data, non dovranno figurare tra le indicazioni della probabilità di vincita i premi uguali o inferiori al costo della giocata. Tale modifica produrrà, dunque, la riduzione della percentuale della probabilità di vincita comunicata al pubblico.

Il **comma 2** prevede l’applicazione di **sanzioni amministrative pecuniarie** in caso di violazione dei divieti di cui al comma 1 a carico del committente della pubblicità, del proprietario del mezzo o del sito di diffusione o di destinazione e dell’organizzatore della manifestazione, dell’evento o dell’attività. A tali soggetti si applica la sanzione pecuniaria del **pagamento di una somma pari al 20% del valore della sponsorizzazione o della pubblicità e, in ogni caso, non inferiore, per ogni singola violazione, a cinquantamila euro**. Anche in questo caso la norma fa salve le sanzioni amministrative particolarmente gravose previste dal citato Decreto Balduzzi (art. 7, comma 6); dunque, nel caso di messaggi pubblicitari rivolti ai minori, vi sarà un cumulo giuridico delle sanzioni.

I **commi 3 e 4** individuano, rispettivamente, l’Autorità competente alla contestazione ed irrogazione delle sanzioni, ovvero l’Autorità per le garanzie nelle comunicazioni e la destinazione dei proventi delle citate sanzioni amministrative, i quali saranno destinati al Fondo per il *contrast* al gioco d'azzardo patologico.

Il **comma 5** precisa che per i **contratti di pubblicità in corso di esecuzione** alla data di entrata in vigore del D.L. in esame si continuerà ad applicare la normativa previgente fino alla loro scadenza, e comunque per non oltre un anno dalla predetta data. Per tali tipologie contrattuali in essere viene, dunque, **differita l’efficacia del divieto**.

Viene poi sancito al successivo **comma 6** un aumento del prelievo erariale unico (PREU) sugli apparecchi idonei per il gioco lecito, di cui all'articolo 110, comma 6,

lettera a (c.d. AWP) e lettera b) (c.d. VLT) del T.U. di cui al regio decreto 18 giugno 1931, n. 773, nei seguenti termini:

- per AWP (es. *slot machine*) (aliquota attuale: 19%): l'aliquota passa al 19,25% dal 1° settembre 2018 e al 19,6% a decorrere dal 1° maggio 2019; 19,68% dal 1° gennaio 2020; 19,75% dal 1° gennaio 2021 e 19,6% dal 1° gennaio 2023;
- per le VLT (es. *videolottery*) (aliquota attuale: 6%): l'aliquota passa al 6,25% dal 1° settembre 2018 e al 6,65% a decorrere dal 1° maggio 2019; 6,68% dal 1° gennaio 2020; 6,75% dal 1° gennaio 2021 e 6,6% a decorrere dal 1° gennaio 2023.

Infine, in virtù di quanto previsto dal **comma 6-bis**, il Governo dovrà proporre, entro sei mesi dalla data di entrata in vigore della Legge di conversione 96/2018 del Decreto in commento, una riforma complessiva in materia di giochi pubblici, in modo da assicurare l'eliminazione dei rischi connessi al disturbo del gioco d'azzardo e contrastare il gioco illegale e le frodi a danno dell'erario.

#### ARTICOLO 9-BIS - FORMULE DI AVVERTIMENTO

Il **comma 1** prevede che i **tagliandi delle lotterie istantanee** debbano contenere messaggi in lingua italiana recanti **avvertenze** relative ai **rischi connessi al gioco d'azzardo**. Tali messaggi dovranno essere stampati su entrambi i lati in modo da coprire almeno il 20% della corrispondente superficie.

Sempre con riferimento ai tagliandi delle lotterie istantanee, il **comma 2** demanda la definizione del contenuto del testo e delle caratteristiche grafiche delle avvertenze di cui al precedente comma 1 ad un decreto del Ministro della Salute, da emanarsi, sentito l'Osservatorio per il contrasto della diffusione del gioco d'azzardo e il fenomeno della dipendenza grave, entro sessanta giorni dall'entrata in vigore della Legge di conversione del Decreto. In ogni caso, i tagliandi dovranno riportare su entrambi i lati e con dimensioni adeguate e, comunque, tali da assicurarne l'immediata visibilità, la seguente dicitura: **«Questo gioco nuoce alla salute»**.

I tagliandi delle lotterie istantanee prodotti fino alla suddetta data di entrata in vigore della Legge di conversione potranno essere venduti entro i dodici mesi successivi (**comma 3**).

Il **comma 4** prevede l'apposizione di **formule di avvertimento** sul rischio di dipendenza dalla pratica dei giochi con vincite in denaro anche su **apparecchi** da intrattenimento, ovvero, *slot machine* e *videolottery*, nonché nelle aree e nei locali dove esse vengano installate.

Infine, il **comma 5** fa salvo quanto già previsto dal citato Decreto Balduzzi relativamente alle avvertenze sui rischi derivanti dal disturbo del gioco d'azzardo.

#### ARTICOLO 9-TER - MONITORAGGIO DELL'OFFERTA DI GIOCO

L'articolo 9-ter affida al Ministro dell'Economia e delle Finanze, d'intesa con il Ministro della Salute, il **monitoraggio dell'offerta di gioco**; questi ultimi dovranno riferire annualmente al Parlamento a riguardo. Ai fini del monitoraggio è previsto l'utilizzo di una banca dati che tenga conto dell'andamento del volume di gioco e della sua distribuzione nel territorio, considerando in particolare le aree più soggette al rischio di concentrazione di giocatori affetti da disturbo da gioco d'azzardo.

#### ARTICOLO 9-QUATER - MISURE A TUTELA DEI MINORI

L'articolo 9-quater dispone che l'accesso agli apparecchi da intrattenimento per il gioco lecito (*slot machine* e *videolottery*) sia consentito esclusivamente mediante l'utilizzo della tessera sanitaria, al fine di impedire l'accesso ai giochi da parte dei minori.

A far data dal 1° gennaio 2020, gli apparecchi privi di meccanismi idonei ad impedire l'accesso ai minori dovranno essere rimossi dagli esercizi. In caso di violazione di tale norma, sarà comminata una sanzione amministrativa dell'importo di diecimila euro per ciascun apparecchio.

#### ARTICOLO 9-QUINQUIES - LOGO NO SLOT

L'articolo 9-quinquies, al **comma 1**, prevede l'istituzione del logo "No Slot" presso il Ministero dello Sviluppo Economico.

Al **comma 2** viene precisato che le condizioni per il rilascio e la revoca del logo verranno demandate ad un decreto del Ministero dello Sviluppo Economico, su proposta dell'Osservatorio per il contrasto della diffusione del gioco d'azzardo e il fenomeno della dipendenza grave, che dovrà essere emanato entro 6 mesi dall'entrata in vigore della Legge di conversione del D.L. in esame.

Il **comma 3** prevede che i Comuni potranno prevedere il rilascio e il diritto d'uso del logo identificativo "No Slot" per i pubblici esercizi e i circoli privati che eliminano o che si impegnano a non installare gli apparecchi da intrattenimento per il gioco lecito, ovvero, *slot machine* e *videolottery*.

## ARTICOLO 10 - DISPOSIZIONI IN MATERIA DI REDDITOMETRO

L'istituto dell'accertamento sintetico (c.d. redditometro) è disciplinato dall' art. 38, D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600. La determinazione sintetica del reddito è ammessa a condizione che il reddito complessivo accertabile ecceda di almeno un quinto quello dichiarato.

In particolare il comma 4 del citato art. 38 prevede per l'Amministrazione finanziaria il potere di: *"(...) determinare sinteticamente il reddito complessivo del contribuente sulla base delle spese di qualsiasi genere sostenute nel corso del periodo d'imposta, salva la prova che il relativo finanziamento è avvenuto con redditi diversi da quelli posseduti nello stesso periodo d'imposta, o con redditi esenti o soggetti a ritenuta alla fonte a titolo di imposta o, comunque, legalmente esclusi dalla formazione della base imponibile"*.

Fino alla data di entrata in vigore del decreto in commento (14 luglio 2018), il citato art. 38 al comma 5, prevedeva: *"La determinazione sintetica può essere altresì fondata sul contenuto induttivo di elementi indicativi di capacità contributiva individuato mediante l'analisi di campioni significativi di contribuenti, (...) con decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze da pubblicare nella Gazzetta Ufficiale con periodicità biennale"*.

Il **comma 1** ha novellato il predetto art. 38 prevedendo per il MEF la possibilità di emanare il decreto che individua gli elementi indicativi di capacità contributiva dopo aver sentito l'ISTAT e le associazioni maggiormente rappresentative dei consumatori. La consultazione riguarda gli aspetti relativi alla metodica di ricostruzione induttiva del reddito complessivo in base alla capacità di spesa e alla propensione al risparmio dei contribuenti.

Il **comma 2** ha abrogato il decreto del MEF 16 settembre 2015, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 223 del 25 settembre 2015, con effetto dagli anni di imposta successivi a quello in corso al 31 dicembre 2015.

Il **comma 3** prevede la non applicazione delle previsioni contenute nel medesimo art. 10: *"(...) agli inviti per fornire dati e notizie rilevanti ai fini dell'accertamento e agli altri atti previsti dall'articolo 38, settimo comma, del decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, per gli anni di imposta fino al 31 dicembre 2015"*. Dalla lettura di tale terzo comma risultano **legittimi gli inviti per fornire dati e notizie rilevanti ai fini dell'accertamento e gli atti previsti dall'articolo 38, comma 7, del D.P.R. citato per gli anni di imposta fino al 2015.**

In ultimo si segnala che **l'art. 10 non si applica "agli atti già notificati e non si fa luogo al rimborso delle somme già pagate"**.

L'abrogazione del Decreto del MEF è una presa d'atto della realtà fattuale già esistente, posto che, alla luce dei dati diffusi dalla Corte dei Conti, il c.d.

redditometro è stato utilizzato in pochissimi casi dall'Amministrazione finanziaria negli ultimi anni. L'utilizzo degli accertamenti sintetici, tra i quali rientra l'istituto in commento, ha conosciuto un significativo calo nel 2017: ne sono stati effettuati solo 2.024, con un calo del 28% rispetto all'anno precedente e addirittura del 94,6% rispetto al 2012.

Tali dati certificano che il c.d. redditometro ha perso completamente rilievo nell'azione di controllo dell'Amministrazione finanziaria. Inoltre, tale istituto possiede una logica intrinseca in contrasto con un rapporto tra contribuente e Amministrazione finanziaria ormai sempre più ispirato a principi di adesione spontanea (c.d. *compliance*).

Per le suddette considerazioni **sarebbe stato opportuno prevedere la definitiva abrogazione dell'istituto del c.d. redditometro** di cui all'art. art. 38, c. 5, D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600.

#### ARTICOLO 11 - DISPOSIZIONI IN MATERIA DI INVIO DEI DATI DELLE FATTURE EMESSE E RICEVUTE

L'art. 4, D.L. 22 ottobre 2016, n. 193, ha sostituito interamente l'art. 21, D.L. 31 maggio 2010, n. 78, convertito con modificazioni, dalla L. 30 luglio 2010, n. 122, prevedendo l'obbligo di trasmissione telematica all'Agenzia delle Entrate, da parte dei soggetti passivi IVA, dei dati di tutte le fatture emesse e ricevute nel trimestre di riferimento, incluse le bollette doganali, nonché i dati delle relative variazioni. Il termine di presentazione è fissato all'ultimo giorno del secondo mese successivo ad ogni trimestre. Successivamente l'art. 1-ter, comma 2, D.L. 16 ottobre 2017, n. 148 ha introdotto la facoltà per i contribuenti di procedere all'invio con cadenza semestrale, in luogo di quella trimestrale.

Per i contribuenti che non hanno esercitato la facoltà dell'invio semestrale della comunicazione in commento, il **comma 1** dell'articolo 11 differisce il termine di presentazione della comunicazione dei dati delle fatture emesse e ricevute relativi al terzo trimestre del 2018 **dal 30 novembre 2018 al 28 febbraio 2019**. Per tali soggetti, dunque, la scadenza del terzo trimestre viene equiparata alla scadenza dei contribuenti che provvedono all'invio semestralmente.

Il **comma 2** specifica che, per i contribuenti che hanno optato per la presentazione con **cadenza semestrale**, ex art. 1-ter D.L. n. 148/2017, i termini di presentazione sono i seguenti:

- primo semestre: 30 settembre 2018;
- secondo semestre: 28 febbraio 2019.

Tale secondo comma di fatto non ha alcun effetto sostanziale, poiché si limita ad esplicitare all'interno del testo dell'art. 1-ter D.L. n. 148/2017 le scadenze

attualmente in vigore per l'invio con cadenza semestrale. Si ricorda che la Legge di Bilancio 2018 introduce l'obbligo della fatturazione elettronica tra privati dal 1° gennaio 2019 e per il medesimo esercizio contabile 2019 abroga l'istituto in commento della comunicazione dei dati delle fatture emesse e ricevute.

Il **comma 2-bis**, introducendo il comma 3-ter all'articolo 1, D.Lgs. 5 agosto 2015, n. 127 (fatturazione elettronica), esonera dall'obbligo di annotazione delle fatture nei registri IVA (di cui agli artt. 23 e 25 del D.P.R. n. 633/1972) i soggetti obbligati alla comunicazione dei dati delle fatture emesse e ricevute, ai sensi delle disposizioni del comma 3 dell'articolo 1 del D.Lgs. 5 agosto 2015, n. 127.

In virtù di quanto disposto dal successivo **comma 2-ter**, l'art. 36, comma 8-bis del D.L. 18 ottobre 2012, n. 179 è abrogato. Con tale disposizione, per i produttori agricoli in regime IVA agevolato (con un volume d'affari non superiore a 7.000 euro) era stato imposto l'obbligo di comunicazione annuale delle operazioni rilevanti IVA di cui all'art. 21, D.L. 31 maggio 2010, n. 78.

Il **comma 2-quater**, intervenendo sull'ultimo periodo dell'articolo 21, comma 1, del D. L. 78/2010, ha modificato la decorrenza dell'esonero previsto per i produttori siti in zone montane, di cui all'art. 34, comma 6 D.P.R. 633/1972, operante dal 1° gennaio 2018.

#### **ARTICOLO 11-BIS - PROROGA DEL TERMINE DI ENTRATA IN VIGORE DEGLI OBBLIGHI DI FATTURAZIONE ELETTRONICA PER LE CESSIONI DI CARBURANTE**

L'articolo 11-bis prevede il rinvio al 1° gennaio 2019 della decorrenza dell'obbligo di fatturazione elettronica per la vendita di carburante a soggetti IVA presso gli impianti stradali di distribuzione, previsto dalla Legge di Bilancio 2018.

L'intento del Legislatore è quello di uniformare i termini di decorrenza previsti per il "settore dei carburanti" con quelli generalizzati relativi al nuovo obbligo di fatturazione elettronica tra privati. La suddetta proroga era stata prevista dal D.L. n. 28 giugno 2018, n. 79. L'articolo 1, comma 2 della Legge di conversione 96/2018 ha disposto l'abrogazione espressa del D.L. 79/2018, conservando tutti gli atti, i provvedimenti, gli effetti e i rapporti giuridici sorti sulla base delle norme introdotte con tale Decreto Legge. Con l'obiettivo di rendere più efficiente la produzione legislativa, l'articolo 11-bis riprende il contenuto dell'abrogato D.L. 79/2018 evitando così di procedere per tale decreto con uno specifico *iter* di conversione in legge.

Si precisa che, in ogni caso, resta ferma la decorrenza dell'obbligo di fattura elettronica dal 1° luglio 2018 per le prestazioni dei subappaltatori nei confronti dell'appaltatore principale nel quadro di un contratto di appalto di lavori, servizi o

forniture stipulato con una Pubblica Amministrazione (lettera b) del comma 917, Legge di Bilancio 2018).

#### ARTICOLO 12 - *SPLIT PAYMENT*

L'articolo 1, comma 629, lettera b) della L. 23 dicembre 2014, n. 190 (Legge di Stabilità 2015), ha introdotto l'articolo 17-ter del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 istituendo la c.d. scissione dei pagamenti (*split payment*). Tale meccanismo contabile prevede per le pubbliche amministrazioni l'obbligo di versare direttamente all'erario l'IVA addebitata in fattura dai loro fornitori.

Successivamente l'art. 1, D.L. 24 aprile 2017, n. 50 ha abrogato l'originario comma 2 del citato articolo 17-ter, che escludeva esplicitamente dall'applicazione dello *split payment* i compensi per le prestazioni di servizi dei professionisti. In conseguenza della suddetta abrogazione alle fatture emesse da tali soggetti, dal 1° luglio 2017 si applica la scissione dei pagamenti.

Il **comma 1** dell'articolo in commento inserisce all'articolo 17-ter il comma 1-sexies introducendo nuovamente l'esclusione dal c.d. *split payment* dei compensi per prestazioni di servizi assoggettati a ritenute alla fonte, a titolo di imposta sul reddito ovvero a titolo di acconto di cui all'articolo 25 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600.

Il **comma 2** dispone che l'esclusione dei professionisti dallo *split payment* di cui al comma 1 del medesimo articolo **si applica alle operazioni per cui è emessa fattura successivamente alla data di entrata in vigore del decreto in commento** (14 luglio 2018).

Si accoglie con favore l'esclusione dei professionisti dalla scissione dei pagamenti per i noti effetti negativi che la stessa determinava, in termini di liquidità, per i soggetti altresì tenuti all'applicazione della ritenuta IRPEF a titolo di acconto. A riguardo, si evidenzia che **sarebbe stato opportuno rendere opzionale l'applicazione dello *split payment* ai compensi relativi a prestazioni di servizi assoggettate a ritenute alla fonte**, a titolo di imposta sul reddito ovvero a titolo di acconto di cui all'articolo 25 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600. Infatti, l'opzione per la scissione dei pagamenti risulterebbe utile per i professionisti in termini di liquidità nei casi in cui il committente pubblica amministrazione:

- non abbia le caratteristiche soggettive individuate dall'art. 6, comma 5, D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, (c.d. IVA ad esigibilità differita);
- non accetti l'emissione da parte del professionista dell'avviso di parcella;
- abbia tempi di pagamento dei compensi che vanno oltre le scadenze di versamento dell'IVA del professionista.

Nel caso di committenti con tali caratteristiche al professionista converrebbe optare per l'applicazione della scissione dei pagamenti, evitando così di dover anticipare all'erario il pagamento dell'IVA ancora non incassata.

In ultimo, l'introduzione di un regime opzionale avrebbe permesso la riduzione delle misure di copertura finanziaria previste al comma 3 dell'art. 12.

#### **ARTICOLO 12-BIS - COMPENSAZIONE DELLE CARTELLE ESATTORIALI IN FAVORE DI IMPRESE E PROFESSIONISTI TITOLARI DI CREDITI NEI CONFRONTI DELLA PUBBLICA AMMINISTRAZIONE**

L'articolo in esame prevede l'**estensione per il 2018** delle **norme che consentono la compensazione delle cartelle esattoriali** (con riferimento ai carichi affidati agli Agenti della riscossione entro il 31 dicembre 2017) **in favore delle imprese titolari di crediti commerciali e professionali non prescritti, certi, liquidi ed esigibili, maturati nei confronti della pubblica amministrazione**. Tali crediti devono essere certificati secondo le modalità di cui ai Decreti MEF del 22 maggio 2012 e del 25 giugno 2012.

In merito si rammenta che le disposizioni in materia di compensazione sono quelle contenute nell'articolo 12, comma *7-bis* del D.L. 23 dicembre 2013, n. 145.

#### **ARTICOLO 13 - SOCIETÀ SPORTIVE DILETTANTISTICHE**

Tale articolo interviene sulla disciplina delle società sportive dilettantistiche (SSD) al fine di ripristinare la normativa vigente fino al 2017, ovvero, quella antecedente all'entrata in vigore della Legge 27 dicembre 2017, n. 205 (Legge di Bilancio 2018). Quest'ultima aveva riconosciuto la possibilità di esercitare attività sportive dilettantistiche *"con scopo di lucro in una delle forme societarie di cui al titolo V del libro quinto del codice civile"*, prevedendo anche specifiche agevolazioni in presenza di una serie di requisiti, tra cui l'espressa indicazione della natura lucrativa della SSD nella denominazione o ragione sociale.

Con l'entrata in vigore del D.L. 87/2018 **viene abrogata la disciplina relativa alle SSD con scopo di lucro istituite dalla Legge di Bilancio 2018**. Vengono, di conseguenza, abrogate tutte le disposizioni relative a questo particolare soggetto giuridico.

La citata Legge di Bilancio 2018 aveva riconosciuto la possibilità per le SSD, previo riconoscimento da parte del CONI, di svolgere attività lucrativa e di essere assoggettate ad una tassazione di favore, pagando un'imposta IRES pari alla metà di quella ordinaria (dunque, solo il 12% a fronte del 24%), oltre che l'applicazione dell'aliquota IVA del 10% per i servizi resi nei confronti di chi pratica l'attività

sportiva a titolo occasionale o continuativo in impianti gestiti da tali società. A ogni modo, il CONI non aveva ancora approvato le modalità di riconoscimento e i requisiti che le società dovessero avere per potersi affiliare alle federazioni e ai vari enti di promozione sportiva e, di conseguenza, fruire delle predette agevolazioni.

Il **comma 1** dell'articolo 13 dispone l'abrogazione dei commi 353, 354, 355, 358, 359 e 360 della citata Legge di Bilancio 2018, in base alle quali le attività sportive dilettantistiche potevano essere esercitate anche da SSD con scopo di lucro, e l'abrogazione delle agevolazioni fiscali a favore delle stesse introdotte dalla medesima legge. Si segnala che, per ciò che concerne l'**agevolazione fiscale** prevista dal comma 355 (**IRES al 12%**), l'**abrogazione** viene disposta **con effetto retroattivo dal 1° gennaio 2018**.

I successivi commi 2, 3 e 4 recano interventi di coordinamento in relazione a quanto disposto dal citato comma 1.

Il **comma 2** interviene sull'articolo 2, comma 2, lettera d) del D.Lgs. 81/2015, così come modificato dal comma 361 della citata Legge di bilancio. Vengono eliminate dal testo della norma le parole *"nonché delle società sportive dilettantistiche lucrative"*. Resta, invece, vigente l'esclusione dall'applicazione della disciplina del rapporto di lavoro subordinato, di cui al comma 1 del citato art. 2 D.Lgs. 81/2015, alle collaborazioni coordinate e continuative svolte a favore di associazioni e SSD affiliate alle federazioni sportive nazionali, alle discipline sportive associate e agli enti di promozione sportiva riconosciuti dal CONI.

Il successivo **comma 3** sopprime il regime di aliquota IVA al 10% per i servizi di carattere sportivo resi dalle SSD lucrative riconosciute dal CONI nei confronti di chi pratica l'attività sportiva a titolo occasionale o continuativo in impianti gestiti da tali società.

Il **comma 4** riporta le disposizioni relative all'uso e alla gestione degli impianti sportivi degli enti locali territoriali, di cui all'art. 90 della Legge n. 289/2002, alla versione previgente rispetto alle modifiche introdotte dal citato comma 361. Dai commi 24, 25 e 26 del predetto articolo vengono eliminati i riferimenti alle SSD a scopo di lucro.

Infine, il **comma 5** prevede la costituzione nello stato di previsione del MEF di un Fondo da destinare a interventi in favore delle SSD e la copertura finanziaria degli oneri del predetto Fondo.

Viene, dunque, ripristinata una distinzione netta tra dilettantismo fondato sull'assenza di scopo di lucro e sport professionistico. Le indennità di trasferta, i rimborsi forfetari di spesa, i premi e compensi erogati nell'esercizio di attività sportiva dilettantistica riconosciuta dal CONI continuano ad essere inquadrati tra i redditi diversi, di cui all'art. 67, comma 1, lettera m), del TUIR.

Inoltre, tali redditi non rientrano nell'obbligo di tracciabilità introdotto, a partire dal 1° luglio 2018, dal comma 910 della Legge di Bilancio 2018, per i pagamenti relativi a retribuzioni o compensi di lavoratori subordinati e collaboratori, così come individuati dal comma 912 della medesima legge.

Rimane invariato l'innalzamento del limite da 7.500 a 10.000 euro relativo a rimborsi spese, indennità, premi e compensi che non concorrono a formare reddito, così come previsto dall'art. 69, comma 2, del TUIR.

Dipartimento Scientifico  
Fondazione Studi Consulenti del Lavoro  
**AREA ECONOMIA E FISCALITÀ**

***Hanno collaborato***

*Sergio Giorgini - Coordinatore  
Massimo Braghin  
Giuseppe Buscema  
Dario Fiori*