

Genova, 14 gennaio 2019

Ai Signori Clienti

Loro Sedi

CIRCOLARE N. 2/2019

**OGGETTO: LEGGE DI BILANCIO 2019 (L.30.12.2018 N.145) – PRINCIPALI NOVITA' IN MATERIA FISCALE, DI BILANCIO E DI AGEVOLAZIONI**

**1. PREMESSA**

Con la L. 30.12.2018 n. 145 è stata emanata la "legge di bilancio 2019", in vigore dall'1.1.2019. Di seguito si riepilogano alcune delle principali novità in materia fiscale, di bilancio e di agevolazioni.

**2. ESTENSIONE DEL REGIME FORFETARIO EX L. 190/2014**

La legge di bilancio 2019 modifica i requisiti di accesso e le cause di esclusione dal regime forfetario di cui alla L. 190/2014. Non viene incisa la restante disciplina del regime (ad esempio, determinazione del reddito, imposizione sostitutiva al 5% per i primi 5 anni dall'inizio dell'attività, esclusione da IVA, semplificazione degli adempimenti fiscali e contabili, riduzione dei contributi previdenziali).

**Soglia di ricavi/compensi fino a 65.000,00 euro**

Dall'1.1.2019, possono accedere al regime le persone fisiche con ricavi e compensi non superiori, nell'anno precedente, a 65.000,00 euro. Sono, invece, rimossi i limiti connessi al sostenimento di spese per lavoro dipendente (5.000,00 euro) e per beni strumentali (20.000,00 euro), le quali, quindi, non devono più essere computate ai fini dell'accesso e della permanenza nel regime dall'1.1.2019.

Nel caso di esercizio contemporaneo di attività contraddistinte da differenti codici ATECO, ai fini del computo del limite di ricavi o compensi, si assume la somma dei ricavi e dei compensi relativi alle diverse attività esercitate.

**Possesso di partecipazioni**

La causa ostativa connessa al possesso di partecipazioni viene modificata come segue. Non possono utilizzare il regime forfetario gli esercenti attività d'impresa, arti o professioni che, contemporaneamente all'esercizio dell'attività:

- partecipano a società di persone, associazioni o imprese familiari (art. 5 del TUIR);

- controllano, direttamente o indirettamente, società a responsabilità limitata o associazioni in partecipazione, che esercitano attività economiche direttamente o indirettamente riconducibili a quelle svolte dagli esercenti attività d'impresa, arti o professioni.

Rispetto alla versione previgente della disposizione è stato aggiunto in modo esplicito il riferimento alle imprese familiari, alle srl non in regime di trasparenza e alle associazioni in partecipazione.

### **Contestuale o precedente attività di lavoro dipendente**

La causa ostativa connessa allo svolgimento di attività di lavoro dipendente viene modificata come segue. Non possono utilizzare il regime le persone fisiche la cui attività d'impresa o di lavoro autonomo sia esercitata, prevalentemente, nei confronti di datori di lavoro, o soggetti direttamente o indirettamente ad essi riconducibili, con i quali:

- sono in corso rapporti di lavoro;
- oppure erano intercorsi rapporti di lavoro nei due precedenti periodi d'imposta.

Rispetto alla versione precedente della norma, non sussistono più limitazioni circa l'ammontare di redditi di lavoro dipendente e assimilati percepiti, in quanto ciò che rileva è che l'attività non sia svolta prevalentemente nei confronti dell'attuale, di eventuali altri datori di lavoro dei 2 anni precedenti, oppure di soggetti comunque agli stessi riconducibili.

### **Decorrenza**

Le modifiche apportate al regime forfetario decorrono dall'1.1.2019. Pertanto, la nuova soglia di ricavi/compensi e le riformate cause ostative devono essere considerate in occasione del primo accesso al regime nel 2019, oppure per verificarne la permanenza per i soggetti che già lo applicavano nel 2018.

## **3. IMPOSTA SOSTITUTIVA PER RICAVI/COMPENSI FINO A 100.000,00 EURO**

Viene istituita un'imposta sostitutiva pari al 20% sui redditi d'impresa e di lavoro autonomo delle persone fisiche. Il regime agevolato è condizionato:

- al rispetto di un limite di ricavi e compensi;
- all'assenza, durante la sua applicazione, di una serie di condizioni ostative.

### **Soglia di ricavi e compensi**

Il regime è fruibile dai soggetti che hanno conseguito ricavi o percepito compensi compresi nell'intervallo tra 65.001 e 100.000 euro, nel periodo d'imposta precedente a quello per il quale è presentata la dichiarazione. Il limite può essere ragguagliato ad anno.

In caso di esercizio contemporaneo di più attività, per il computo dell'intervallo di ricavi o compensi, si assume la somma dei ricavi e dei compensi relativi alle diverse attività esercitate.



### **Condizioni ostantive**

Le condizioni che precludono l'utilizzo del nuovo regime sono analoghe a quelle previste per il regime forfetario ex L. 190/2014:

- utilizzo di regimi speciali IVA e di determinazione forfetaria del reddito;
- residenza fiscale all'estero (fatta eccezione per i residenti in Stati UE/SEE che producono in Italia almeno il 75% del reddito complessivo);
- compimento, in via esclusiva o prevalente, di cessioni di fabbricati o loro porzioni, di terreni edificabili o di mezzi di trasporto nuovi;
- esercizio di attività d'impresa, arti o professioni e, contemporaneamente all'esercizio dell'attività, partecipazione in società di persone, associazioni o imprese familiari (art. 5 del TUIR) o controllo, diretto o indiretto, di società a responsabilità limitata o associazioni in partecipazione, che esercitano attività economiche direttamente o indirettamente riconducibili a quelle svolte dagli esercenti attività d'impresa, arti o professioni;
- esercizio dell'attività prevalentemente nei confronti di datori di lavoro con i quali sono in essere o erano intercorsi rapporti di lavoro nei due precedenti periodi d'imposta o nei confronti di soggetti agli stessi direttamente o indirettamente riconducibili.

### **Determinazione del reddito**

Il reddito d'impresa o di lavoro autonomo è determinato con i criteri ordinari.

### **Imposizione sostitutiva**

Sul reddito d'impresa o di lavoro autonomo è applicata un'imposta sostitutiva dell'IRPEF, delle relative addizionali regionale e comunale e dell'IRAP, pari al 20%.

### **Esonero dalle ritenute d'acconto**

I ricavi e i compensi non sono assoggettati a ritenuta d'acconto da parte del sostituto d'imposta. A tale fine, i contribuenti devono rilasciare un'apposita dichiarazione dalla quale risulti che il reddito cui le somme afferiscono è soggetto all'imposta sostitutiva in esame.

### **Adempimenti contabili e fiscali**

Gli adempimenti contabili e fiscali sono quelli ordinariamente previsti dalla vigente normativa per gli esercenti arti e professioni, nonché per le persone fisiche che esercitano attività d'impresa operanti in contabilità semplificata oppure ordinaria.

### **Esonero dalla qualifica di sostituto d'imposta**

Le persone fisiche che utilizzeranno la nuova misura non saranno tenute ad operare le ritenute alla fonte di cui al Titolo III del DPR 600/73 in qualità di sostituto d'imposta, pur restando obbligate ad indicare, nella dichiarazione dei redditi, il codice fiscale del percettore dei redditi per i quali all'atto del pagamento degli stessi non è stata operata la ritenuta e l'ammontare dei redditi stessi.



### **Esclusione da IVA**

Per i soggetti che applicheranno il nuovo regime opererà l'esonero dall'IVA e dai relativi adempimenti, secondo le medesime disposizioni previste per il regime forfetario. Conseguentemente, non vi è addebito dell'IVA a titolo di rivalsa, né detrazione di quella assolta, dovuta o addebitata sugli acquisti, anche intracomunitari, e sulle importazioni.

### **Fatturazione elettronica**

A differenza del regime forfetario, l'applicazione del regime di favore in esame non esonera dall'obbligo di fatturazione elettronica previsto dal DLgs. 5.8.2015 n. 127.

### **Decorrenza**

Il regime sarà operativo a decorrere dall'1.1.2020.

## **4. FATTURAZIONE ELETTRONICA E TRASMISSIONE TELEMATICA DEI CORRISPETTIVI - ESCLUSIONE PER I DATI TRASMESSI AL SISTEMA TESSERA SANITARIA**

Viene stabilito che, per il periodo d'imposta 2019, i soggetti tenuti all'invio dei dati al Sistema Tessera Sanitaria ai sensi dell'art. 3 co. 3 e 4 del DLgs. 175/2014 e dei relativi decreti ministeriali "non possono emettere fatture elettroniche", ai sensi dell'art. 1 co. 3 del DLgs. 127/2015, per le operazioni i cui dati sono da inviare al Sistema TS.

Inoltre, si precisa che i dati fiscali trasmessi al Sistema TS possono essere utilizzati solo dalle Pubbliche amministrazioni ed esclusivamente:

- per garantire l'applicazione delle norme in materia tributaria e doganale;
- ovvero, in forma aggregata, per il monitoraggio della spesa pubblica e privata complessiva.

Analoga modifica viene inserita nell'art. 17 del DL 119/2018, in base al quale l'obbligo di trasmissione telematica dei corrispettivi giornalieri all'Agenzia delle Entrate, che entrerà in vigore, a regime, dall'1.1.2020, potrà essere adempiuto mediante l'invio dei dati al Sistema TS. Anche in tal caso vengono definiti i limiti di utilizzo dei dati trasmessi.

## **5. TRASMISSIONE TELEMATICA DEI CORRISPETTIVI - CREDITO D'IMPOSTA PER L'ADEGUAMENTO**

Vengono modificate le modalità di erogazione del contributo previsto ai fini dell'adeguamento o della sostituzione dei registratori di cassa da parte dei commercianti al minuto di cui all'art. 22 del DPR 633/72. Infatti, a partire dall'1.1.2020, entrerà in vigore l'obbligo generalizzato di memorizzazione elettronica e trasmissione telematica dei corrispettivi di cui all'art. 2 del DLgs. 127/2015, introdotto dall'art. 17 del DL 119/2018, e i commercianti al minuto saranno tenuti a dotarsi di strumenti idonei per adempiere al nuovo obbligo.



A tal fine, per gli anni 2019 e 2020, è stata prevista l'attribuzione di un contributo pari al 50% della spesa sostenuta per l'acquisto o l'adattamento degli apparecchi (entro il limite di 250,00 euro in caso di acquisto e di 50,00 euro in caso di adattamento, con riferimento a ciascun apparecchio).

Originariamente, l'art. 2 co. 6-quinquies del DLgs. 127/2015 prevedeva che il contributo fosse riconosciuto all'acquirente sotto forma di sconto sul prezzo praticato dal fornitore, il quale, successivamente, avrebbe ottenuto il relativo rimborso mediante il riconoscimento di un credito d'imposta.

La legge di bilancio 2019 modifica la suddetta disposizione stabilendo che il credito d'imposta sia riconosciuto direttamente all'acquirente. Quest'ultimo potrà utilizzare il credito in compensazione, ai sensi dell'art. 17 del DLgs. 241/97, a partire dalla prima liquidazione IVA periodica successiva al mese in cui:

- viene registrata la fattura relativa all'acquisto o all'adattamento degli apparecchi;
- risulta pagato, mediante mezzi tracciabili, il relativo corrispettivo.

Le disposizioni attuative per l'erogazione del contributo saranno emanate con provvedimento dell'Agenzia delle Entrate.

## 6. FATTURAZIONE ELETTRONICA NEI CONFRONTI DI CONSUMATORI FINALI

Viene previsto che le fatture elettroniche emesse nei confronti dei consumatori finali siano rese disponibili mediante i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate soltanto su richiesta degli stessi soggetti.

La disposizione, che modifica l'art. 1 co. 3 del DLgs. 127/2015, è volta a garantire il rispetto delle norme in materia di protezione dei dati personali.

## 7. RIPORTO DELLE PERDITE FISCALI PER I SOGGETTI IRPEF

Viene modificato il regime fiscale delle perdite dei soggetti IRPEF (art. 8 del TUIR):

- equiparando il trattamento fiscale delle perdite d'impresa in contabilità semplificata e ordinaria, con la conseguente previsione di scomputo delle perdite dal solo reddito d'impresa;
- introducendo il principio in base al quale le eccedenze sono portate a riduzione dei redditi dei periodi d'imposta successivi limitatamente all'80% di questi ultimi, per l'intero importo che trova capienza in essi, senza limitazioni temporali (le "perdite di periodo" continuano, invece, ad essere portate in compensazione con eventuali ulteriori redditi d'impresa conseguiti dal soggetto IRPEF nel medesimo periodo, senza che si applichi il limite dell'80%).

### **Perdite prodotte da snc e sas e imputate a società di capitali**

A norma dell'art. 101 co. 6 del TUIR, le perdite attribuite per trasparenza ai soggetti IRES dalle società in nome collettivo e in accomandita semplice sono utilizzabili solo in abbattimento degli utili attribuiti per trasparenza dalla stessa società che ha generato le perdite.



Nell'ambito di tale disposizione, è eliminato il limite quinquennale al riporto delle perdite; pur in assenza di indicazioni normative, la società di capitali partecipante dovrebbe utilizzare le perdite nel limite dell'80% del reddito successivamente imputato dalla società di persone.

### **Perdite prodotte da srl che hanno optato per il regime di trasparenza fiscale**

Le perdite imputate dalle srl che hanno esercitato l'opzione per la trasparenza fiscale delle società a ristretta base societaria sono computate in diminuzione del reddito d'impresa del medesimo periodo e, per l'eccedenza, dal reddito d'impresa dei periodi successivi, nel limite dell'80% di quest'ultimo, senza limitazioni temporali (art. 116 co. 2 del TUIR).

Le perdite prodotte dalle srl che optano per la trasparenza fiscale (art. 116 co. 2-bis del TUIR):

- non sono riportabili in caso di trasferimento della maggioranza delle partecipazioni e modifica dell'attività principale esercitata (art. 84 co. 3 del TUIR);
- se riferite a un soggetto che fruisce di un regime di esenzione dell'utile (es. cooperativa), sono riportabili per l'ammontare che eccede l'utile che non ha concorso alla formazione del reddito negli esercizi precedenti (art. 84 co. 1 secondo periodo del TUIR).

### **Decorrenza**

Le modifiche operano con effetto dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2017 (vale a dire, dal periodo d'imposta 2018).

### **Disposizioni transitorie**

Per i soggetti in contabilità ordinaria non sono previste apposite disposizioni transitorie. Tuttavia, sulla base di precedenti chiarimenti ufficiali, la nuova disciplina dovrebbe essere applicabile anche alle perdite maturate nei periodi d'imposta anteriori a quello di entrata in vigore delle modifiche, in particolare a quelle maturate nel periodo dal 2013 al 2017, e risulterebbe già applicabile in sede di calcolo delle imposte dovute per il 2018.

Per le imprese in contabilità semplificata, invece, sono state elaborate apposite disposizioni transitorie.

La prima disposizione transitoria consente di recuperare la parte non compensata della perdita fiscale relativa al periodo d'imposta 2017 (e risultante dal modello redditi 2018). Nello specifico, la quota di perdita 2017 non compensata con il reddito complessivo di tale anno è computata in diminuzione dei redditi d'impresa conseguiti:

- nei periodi d'imposta 2018 e 2019, in misura non superiore al 40% degli stessi e per l'intero importo che trova capienza in essi;
- nel periodo d'imposta 2020, in misura non superiore al 60% degli stessi e per l'intero importo che trova capienza in essi.

La seconda disposizione transitoria limita (rispetto alla soglia dell'80%) la deducibilità delle perdite che si producono nel 2018 e 2019. Nello specifico, in deroga al nuovo art. 8 co. 3 del TUIR, per le imprese minori:



- le perdite del periodo 2018 sono computate in diminuzione dei redditi d'impresa relativi ai periodi d'imposta 2019 e 2020 in misura non superiore, rispettivamente, al 40% e al 60% dei medesimi e per l'intero importo che trova capienza in essi;
- le perdite del periodo 2019 sono computate in diminuzione dei redditi d'impresa relativi al periodo d'imposta 2020 in misura non superiore al 60% dei medesimi e per l'intero importo che trova capienza in essi.

## 8. RIVALUTAZIONE DEI BENI D'IMPRESA - RIAPERTURA

Viene riaperta la disciplina della rivalutazione dei beni d'impresa, che consente di iscrivere nell'attivo patrimoniale maggiori valori in relazione a tali beni dietro il versamento di un'imposta sostitutiva.

### Ambito soggettivo

Possono beneficiare della misura in commento, di fatto, tutti i soggetti operanti in regime di impresa come società di capitali, enti commerciali, società di persone commerciali, imprenditori individuali ed enti non commerciali (per i beni appartenenti all'impresa), stabili organizzazioni di soggetti non residenti, ecc.

Per le società di persone e gli imprenditori individuali, la rivalutazione è possibile anche se viene adottata la contabilità semplificata.

### Bilancio di riferimento per il possesso

Sono rivalutabili i beni risultanti dal bilancio dell'esercizio in corso al 31.12.2017.

### Bilancio di rivalutazione

La rivalutazione deve essere eseguita nel bilancio dell'esercizio successivo a quello in corso al 31.12.2017 (bilancio al 31.12.2018, per i soggetti "solari").

### Beni rivalutabili

Possono essere rivalutati i beni materiali e immateriali, con esclusione dei beni "merce", nonché le partecipazioni in imprese controllate e collegate costituenti immobilizzazioni.

### Imposta sostitutiva

I maggiori valori sono riconosciuti con il pagamento di un'imposta sostitutiva pari:

- al 16%, per i beni ammortizzabili;
- al 12%, per i beni non ammortizzabili.

L'imposta sostitutiva è versata in un'unica soluzione, entro il termine per il versamento del saldo delle imposte sui redditi dovute per il periodo d'imposta con riferimento al quale la rivalutazione è eseguita (trattasi, per i soggetti "solari", del termine per il versamento a saldo delle imposte dovute per il periodo d'imposta 2018).



### **Decorrenza degli effetti fiscali**

Gli effetti della rivalutazione decorrono:

- dal terzo esercizio successivo (dal 2021, per i soggetti “solari”), in termini generali;
- dall’inizio del quarto esercizio successivo (dall’1.1.2022, per i soggetti “solari”), per le plusvalenze e le minusvalenze.

## **9. TASSAZIONE AGEVOLATA DEGLI UTILI REINVESTITI IN BENI STRUMENTALI E IN OCCUPAZIONE**

Viene introdotto un regime di tassazione ridotta degli utili reinvestiti per l’acquisizione di beni materiali strumentali e/o per l’incremento dell’occupazione.

### **Soggetti beneficiari**

Possono fruire dell’agevolazione i soggetti IRES e i soggetti IRPEF (anche in contabilità semplificata, a determinate condizioni).

Sono esclusi i soggetti che determinano il reddito secondo criteri forfetari.

### **Calcolo dell’agevolazione**

Il reddito complessivo netto dichiarato da società ed enti di cui all’art. 73 del TUIR può essere assoggettato all’aliquota IRES ridotta di 9 punti percentuali (quindi 15%), 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, accantonati a riserve diverse da quelle di utili non disponibili, nei limiti dell’importo corrispondente alla somma:

- degli investimenti effettuati in beni materiali strumentali nuovi ex art. 102 del TUIR;
- del costo del personale dipendente assunto con contratto a tempo determinato o indeterminato.

L’agevolazione consente quindi di assoggettare ad aliquota IRES ridotta la parte di reddito complessivo corrispondente al minore tra:

- l’ammontare degli utili accantonati a riserve disponibili;
- la somma tra l’ammontare degli investimenti in beni strumentali nuovi e dell’incremento occupazionale.

Con riferimento ai soggetti IRPEF, l’agevolazione consiste nell’applicare alla quota parte del reddito complessivo attribuibile al reddito d’impresa le aliquote IRPEF di cui all’art. 11 del TUIR ridotte di 9 punti percentuali a partire da quella più elevata.

Viene previsto un meccanismo di riporto delle eccedenze di utili e dei parametri per il calcolo dell’agevolazione.





### **Investimenti in beni strumentali - Esclusioni**

Sono esclusi dall'agevolazione:

- gli immobili;
- i veicoli concessi in uso promiscuo ai dipendenti per la maggior parte del periodo d'imposta, di cui all'art. 164 co. 1 lett. b-bis) del TUIR;
- i beni immateriali.

### **Cumulabilità con altre agevolazioni**

La tassazione agevolata in commento è cumulabile con altri benefici eventualmente concessi, ad eccezione di quelli che prevedono regimi forfetari di determinazione del reddito.

### **Decorrenza**

La nuova disposizione si applica a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2018 (dal 2019, per i soggetti "solari").

## **10. IPER AMMORTAMENTI - PROROGA CON MODIFICHE**

La maggiorazione di cui all'art. 1 co. 9 della L. 232/2016 (c.d. "iper-ammortamenti") viene prorogata in relazione agli investimenti effettuati entro il 31.12.2019, ovvero entro il 31.12.2020 a condizione che entro il 31.12.2019:

- l'ordine risulti accettato dal venditore;
- sia effettuato il pagamento di acconti in misura pari ad almeno il 20% del costo di acquisizione.

### **Nuova misura della maggiorazione**

La nuova versione dell'iper-ammortamento prevede l'introduzione di diverse misure in ragione dell'ammontare degli investimenti effettuati.

In particolare, la maggiorazione del costo di acquisizione degli investimenti si applica con le seguenti misure:

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

### **Maggiorazione relativa ai beni immateriali**

È prorogata per lo stesso periodo anche la correlata maggiorazione del 40% per gli investimenti in beni immateriali.

Inoltre, viene ampliato l'ambito di applicazione di tale maggiorazione, includendo anche i costi sostenuti a titolo di canone per l'accesso, mediante soluzioni di cloud computing, a beni immateriali di cui all'Allegato B della L. 232/2016, limitatamente alla quota del canone di competenza del singolo periodo d'imposta di vigenza della disciplina agevolativa.



## 11. ABROGAZIONE DELL'ACE

È stata abrogata l'ACE (art. 1 del DL 201/2011), agevolazione che consentiva di portare in deduzione dal reddito d'impresa una quota dello stesso proporzionale agli incrementi netti di patrimonio registrati rispetto alla dotazione esistente al termine dell'esercizio in corso al 31.12.2010.

L'agevolazione esplica ancora efficacia per il periodo d'imposta in corso al 31.12.2018, seppure con un coefficiente ulteriormente ridotto all'1,5%, rispetto a quello dell'1,6% applicato per il periodo d'imposta precedente.

Dal 2019 l'agevolazione è, invece, soppressa: sarà, però, ancora possibile utilizzare le eccedenze ACE formatesi sino al 2018 (esse derivano da incrementi di patrimonio netto non sfruttati in quanto il reddito d'impresa era inferiore a quello agevolabile, o l'impresa era in perdita).

## 12. INTRODUZIONE DELL'IMPOSTA SUI SERVIZI DIGITALI (C.D. "WEB TAX")

Viene istituita la nuova imposta sui servizi digitali (c.d. "web tax"), in sostituzione dell'imposta sulle transazioni digitali disciplinata dai co. 1011 - 1019 dell'art. 1 della L. 27.12.2017 n. 205 (legge di bilancio 2018) e mai entrata in vigore.

### Ambito di applicazione oggettivo

La nuova imposta si applica esclusivamente sui ricavi derivanti dalla fornitura dei seguenti servizi:

- veicolazione su una interfaccia digitale di pubblicità mirata agli utenti della medesima interfaccia;
- messa a disposizione di una interfaccia digitale multilaterale che consente agli utenti di essere in contatto e di interagire tra loro, anche al fine di facilitare la fornitura diretta di beni e servizi;
- trasmissione di dati raccolti da utenti e generati dall'utilizzo dell'interfaccia digitale.

Sono comunque esclusi dall'ambito oggettivo di applicazione dell'imposta i servizi "infragruppo", ossia i servizi resi a soggetti che, ai sensi dell'art. 2359 c.c., si considerano controllati, controllanti o controllati dallo stesso soggetto controllante.

### Ambito di applicazione soggettivo

L'imposta sui servizi digitali si applica quando contemporaneamente:

- il prestatore del servizio è un soggetto esercente attività d'impresa che, singolarmente o a livello di gruppo, realizza congiuntamente nel corso di un anno solare:
  - un ammontare non inferiore a 750 milioni di euro di ricavi complessivi, ovunque realizzati e da qualunque attività derivanti;
  - un ammontare non inferiore a 5,5 milioni di euro di ricavi derivanti da servizi digitali rilevanti ai fini dell'imposta e realizzati in Italia;



- l'utente del servizio è un soggetto che si considera localizzato in Italia nell'anno solare in cui il servizio è tassabile.

Il prestatore dei servizi che abbia i requisiti soggettivi di ricavi che lo rendono soggetto passivo di imposta, ma sia al contempo un soggetto non residente, privo di una stabile organizzazione in Italia e di un numero identificativo ai fini IVA, deve fare richiesta all'Agenzia delle Entrate di un numero identificativo ai fini dell'imposta sui servizi digitali secondo le modalità che saranno stabilite da un apposito provvedimento dell'Agenzia delle Entrate.

### **Misura e applicazione dell'imposta**

L'imposta è dovuta nella misura del 3% e si applica sull'ammontare dei ricavi tassabili realizzati dal soggetto passivo in ciascun trimestre e assunti al lordo dei costi e al netto dell'IVA e di altre imposte indirette.

L'onere di procedere all'applicazione, al calcolo e al versamento dell'imposta grava sul prestatore del servizio, il quale è tenuto:

- al versamento dell'imposta entro il mese successivo al trimestre cui si riferisce;
- alla presentazione, entro 4 mesi dalla chiusura dell'anno solare, della dichiarazione annuale dell'ammontare dei servizi tassabili prestati.

### **Disposizioni attuative**

Si demanda ad un apposito decreto interministeriale l'approvazione delle disposizioni di attuazione della nuova imposta, da emanare entro l'1.5.2019.

Per quanto riguarda invece gli aspetti più prettamente applicativi, si rinvia ad uno o più provvedimenti dell'Agenzia delle Entrate.

### **Decorrenza**

La nuova imposta sui servizi digitali si applicherà a decorrere dal 60° giorno successivo alla pubblicazione sulla G.U. del suddetto decreto attuativo.

## **13. DEDUCIBILITÀ DELLE QUOTE DI AMMORTAMENTO DELL'AVVIAMENTO E DELLE ALTRE ATTIVITÀ IMMATERIALI**

Viene stabilito che le quote di ammortamento relative al valore dell'avviamento e delle altre attività immateriali che hanno dato luogo all'iscrizione di attività per imposte anticipate (deferred tax assets, DTA) cui si applica la disciplina sulla trasformazione in crediti d'imposta e che risultano non ancora dedotte (ai fini IRES e IRAP) fino al periodo d'imposta in corso al 31.12.2017, sono deducibili:

- per il 5% del loro ammontare complessivo nel periodo d'imposta in corso al 31.12.2019;
- per il 3% nel periodo d'imposta in corso al 31.12.2020;
- per il 10% del loro ammontare complessivo nel periodo d'imposta in corso al 31.12.2021;



- per il 12% del loro ammontare complessivo nel periodo d'imposta in corso al 31.12.2022 e fino al periodo d'imposta in corso al 31.12.2027;
- per il 5% del loro ammontare complessivo nei periodi d'imposta in corso al 31.12.2028 e al 31.12.2029.

In sostanza, l'ammontare complessivo di tali componenti negativi non dedotti, indipendentemente dall'anno di iscrizione in bilancio, sarà deducibile in modo scaglionato lungo l'orizzonte temporale e in base alle percentuali previste dalla norma in esame, in deroga alla disciplina generale.

In particolare, viene disposta la deducibilità delle suddette poste in un arco temporale di 11 anni dal periodo d'imposta 2019 al periodo d'imposta 2029 (per i soggetti "solari"), con differenti percentuali. Per il periodo d'imposta 2018 (per i soggetti "solari") non viene concessa alcuna deducibilità.

Restano ferme le quote di ammortamento previste precedentemente all'1.1.2019, se di minore ammontare rispetto a quelle rideterminate in base alla disposizione in esame; in tal caso, la differenza (tra le quote di ammortamento precedenti e quelle rideterminate) è deducibile nel periodo d'imposta in corso al 31.12.2029.

### **Ambito applicativo**

La disciplina sulla trasformazione delle attività per imposte anticipate in crediti d'imposta è stata originariamente introdotta dal DL 29.12.2010 n. 225 (conv. L. 26.2.2011 n. 10) per favorire la patrimonializzazione delle banche e degli intermediari finanziari.

La ris. Agenzia delle Entrate 22.9.2011 n. 94 ha chiarito che la disposizione può essere applicata anche da soggetti IRES diversi dagli enti creditizi e finanziari, purché costituiti in una forma giuridica che prevede l'approvazione del bilancio da parte dell'assemblea dei soci o di un altro organo competente per legge.

Il DL 27.6.2015 n. 83 (conv. L. 6.8.2015 n. 132) ha, poi, escluso la possibilità di trasformare in crediti d'imposta le attività per imposte anticipate relative al valore dell'avviamento e delle altre attività immateriali, in riferimento alle DTA iscritte per la prima volta a partire dai bilanci 2015 (per i soggetti "solari").

La disciplina della trasformazione in crediti d'imposta ha continuato, quindi, a trovare applicazione soltanto in riferimento allo stock di DTA accumulatosi fino al 2014. Tale stock è andato esaurendosi gradualmente per effetto dell'ordinario processo di assorbimento previsto dalle specifiche disposizioni fiscali che l'hanno originato e delle eventuali trasformazioni in credito d'imposta.

## **14. AUMENTO DELLA PERCENTUALE DI DEDUCIBILITÀ IRPEF/IRES DELL'IMU**

Viene aumentata dal 20% al 40% la percentuale di deducibilità dal reddito di impresa e di lavoro autonomo, ai fini IRPEF e IRES, dell'IMU relativa agli immobili strumentali.

Analogamente, diviene deducibile, nella misura del 40%, l'IMI della Provincia autonoma di Bolzano e l'IMIS della Provincia autonoma di Trento.

### **Decorrenza**

In assenza di un'espressa disposizione transitoria, la modifica opera dall'1.1.2019, vale a dire dal periodo d'imposta 2019 per i soggetti "solari".



## 15. MODIFICA DEL REGIME TRANSITORIO DI DEDUCIBILITÀ DELLE SVALUTAZIONI E PERDITE SU CREDITI DI BANCHE E ASSICURAZIONI

Viene modificato il regime transitorio previsto dall'art. 16 co. 3 - 4 e 8 - 9 del DL 83/2015 in ordine alla deducibilità, ai fini IRES e IRAP, delle perdite su crediti di banche, società finanziarie e assicurazioni.

### Disciplina applicabile ai fini IRES

Dal 2015 (soggetti "solari"), sono interamente deducibili, nell'esercizio di imputazione a Conto economico (art. 106 co. 3 del TUIR, come modificato, da ultimo, dall'art. 16 co. 1 del DL 83/2015):

- le svalutazioni e le perdite sui crediti (al netto delle rivalutazioni) vantati dagli intermediari finanziari (es. banche e società finanziarie) verso la propria clientela (iscritti in bilancio a tale titolo), nonché dalle assicurazioni verso gli assicurati;
- le perdite sugli stessi crediti derivanti da cessione a titolo oneroso.

Prima delle modifiche introdotte dal DL 83/2015, invece, le svalutazioni e le perdite su crediti verso la clientela iscritti in bilancio a tale titolo (al netto delle rivalutazioni), diverse da quelle realizzate mediante cessione a titolo oneroso, erano deducibili in quote costanti nell'esercizio in cui erano contabilizzate e nei quattro successivi.

In via transitoria, per il primo periodo di applicazione della nuova disciplina (2015, per i soggetti "solari"), le svalutazioni e le perdite su crediti verso la clientela, iscritti in bilancio a tale titolo (al netto delle rivalutazioni), diverse da quelle realizzate mediante cessione a titolo oneroso, sono risultate deducibili nel limite del 75% del loro ammontare.

L'eccedenza rispetto a tale limite, nonché le svalutazioni e le perdite su crediti verso la clientela, iscritti in bilancio a tale titolo (al netto delle rivalutazioni), diverse da quelle realizzate mediante cessione a titolo oneroso, iscritte in bilancio fino al periodo d'imposta in corso al 31.12.2014, e non ancora dedotte in base alla precedente disciplina, sono deducibili per:

- il 5% del relativo ammontare nel periodo d'imposta in corso al 31.12.2016;
- l'8% del relativo ammontare nel periodo d'imposta in corso al 31.12.2017;
- il 10% del relativo ammontare nel periodo d'imposta in corso al 31.12.2018;
- il 12% del relativo ammontare nel periodo d'imposta in corso al 31.12.2019 e fino al periodo d'imposta in corso al 31.12.2024;
- il 5% del relativo ammontare nel periodo d'imposta in corso al 31.12.2025.

### Disciplina applicabile ai fini IRAP

Dal 2015 (soggetti "solari"), sono interamente deducibili, nell'esercizio di imputazione a Conto economico (artt. 6 e 7 del DLgs. 446/97, come modificati, da ultimo, dall'art. 16 co. 6 del DL 83/2015):

- in capo agli intermediari finanziari e alle altre società finanziarie, le rettifiche e le riprese di valore nette per deterioramento dei crediti, limitatamente a quelle riconducibili ai crediti verso la clientela iscritti in bilancio a tale titolo;



- in capo alle imprese di assicurazione, le perdite, le svalutazioni e le riprese di valore nette per deterioramento dei crediti, limitatamente a quelle riconducibili a crediti nei confronti degli assicurati iscritti in bilancio a tale titolo.

In via transitoria, per il primo periodo di applicazione della nuova disciplina (2015, per i soggetti “solari”), le predette rettifiche, perdite, svalutazioni e riprese di valore nette sono risultate deducibili nel limite del 75% del loro ammontare (art. 16 co. 9 del DL 83/2015).

L’eccedenza rispetto a tale limite, nonché le rettifiche, le perdite, le svalutazioni e le riprese di valore nette relative ai suddetti crediti iscritte in bilancio dal periodo d’imposta in corso al 31.12.2013, e non ancora dedotte in base alla precedente disciplina, sono deducibili per:

- il 5% del relativo ammontare nel periodo d’imposta in corso al 31.12.2016;
- l’8% del relativo ammontare nel periodo d’imposta in corso al 31.12.2017;
- il 10% del relativo ammontare nel periodo d’imposta in corso al 31.12.2018;
- il 12% del relativo ammontare nel periodo d’imposta in corso al 31.12.2019 e fino al periodo d’imposta in corso al 31.12.2024;
- il 5% del relativo ammontare nel periodo d’imposta in corso al 31.12.2025.

### **Novità della legge di bilancio 2019**

Sia ai fini IRES, sia ai fini IRAP, la deduzione della predetta quota del 10%, originariamente spettante per il periodo d’imposta in corso al 31.12.2018 (2018, per i soggetti “solari”), è differita al periodo d’imposta in corso al 31.12.2026 (2026, per i soggetti “solari”).

Per il 2018, quindi, i soggetti in esame possono dedurre soltanto le svalutazioni e le perdite su crediti “correnti” in base alla disciplina “a regime” (sopra illustrata), ma non la quota di competenza delle svalutazioni e delle perdite su crediti “pregresse”.

### **Effetti ai fini del calcolo degli acconti IRES e IRAP relativi al 2018**

Ai fini della determinazione degli acconti IRES e IRAP dovuti per il periodo d’imposta in corso al 31.12.2018 (2018, per i soggetti “solari”), non si tiene conto della novità in esame.

## **16. INTERESSI PASSIVI SOSTENUTI DA SOCIETÀ IMMOBILIARI**

Vengono ripristinate le disposizioni agevolative che consentono di non assoggettare ai limiti di deducibilità contenuti nell’art. 96 del TUIR (legati all’ammontare degli interessi attivi e del ROL) gli interessi passivi relativi a finanziamenti garantiti da ipoteca su immobili destinati alla locazione per le società immobiliari di gestione.

Tali disposizioni agevolative erano state soppresse dal 2019 a seguito del recepimento della direttiva 2016/1164/UE e, pertanto, a seguito dell’intervento della legge di bilancio 2019 continuano ad applicarsi senza soluzione di continuità.



## 17. RIDETERMINAZIONE DEL COSTO FISCALE DELLE PARTECIPAZIONI NON QUOTATE E DEI TERRENI - RIAPERTURA

Viene riaperta la rivalutazione delle partecipazioni non quotate e dei terreni, detenuti al di fuori del regime di impresa.

Sarà quindi consentito a persone fisiche, società semplici, enti non commerciali e soggetti non residenti privi di stabile organizzazione in Italia di rivalutare il costo o valore di acquisto delle partecipazioni non quotate e dei terreni (agricoli ed edificabili) posseduti alla data dell'1.1.2019, al di fuori del regime d'impresa, affrancando in tutto o in parte le plusvalenze conseguite, ai sensi dell'art. 67 co. 1 lettere da a) a c-bis) del TUIR, allorché le partecipazioni o i terreni vengano ceduti a titolo oneroso.

Si tratta della facoltà di assumere, in luogo del costo o valore di acquisto, il valore di perizia delle partecipazioni non quotate o dei terreni, mediante l'assolvimento di un'imposta sostitutiva su tale valore.

A tal fine, occorrerà che entro l'1.7.2019 (il 30.6.2019 cade di domenica):

- un professionista abilitato (es. dottore commercialista, geometra, ingegnere, ecc.) rediga e asseveri la perizia di stima della partecipazione o del terreno;
- il contribuente interessato versi l'imposta sostitutiva per l'intero suo ammontare, ovvero, in caso di rateizzazione, limitatamente alla prima delle tre rate annuali di pari importo (le rate successive scadono il 30.6.2020 e il 30.6.2021, con applicazione degli interessi del 3% annuo).

### Incremento dell'aliquota dell'imposta sostitutiva

La proroga in argomento incrementa l'aliquota dell'imposta sostitutiva rispetto a quella unica dell'8% che era in vigore fino alla proroga del regime prevista per il 2018.

In particolare, viene previsto che sul valore della perizia di stima si applica:

- l'aliquota dell'11%, per la rideterminazione del costo fiscale delle partecipazioni che risultano qualificate ai sensi dell'art. 67 co. 1 lett. c) del TUIR alla data dell'1.1.2019;
- l'aliquota del 10%, per la rideterminazione del costo fiscale delle partecipazioni che risultano non qualificate ai sensi dell'art. 67 co. 1 lett. c-bis) del TUIR alla data dell'1.1.2019;
- l'aliquota del 10%, per la rideterminazione del costo fiscale dei terreni (agricoli o edificabili) ai fini delle plusvalenze disciplinate dall'art. 67 del TUIR.

## 18. NOVITÀ IN MATERIA DI CEDOLARE SECCA SULLE LOCAZIONI

Con riferimento alla cedolare secca sulle locazioni:

- viene estesa l'applicabilità dell'imposta sostitutiva ad alcune locazioni di immobili commerciali;
- viene modificata la misura dell'acconto dell'imposta sostitutiva dovuta dal 2021.

### Cedolare secca e immobili commerciali

La cedolare secca potrà trovare applicazione anche ai contratti di locazione, stipulati nel 2019, aventi ad oggetto immobili:

- classificati catastalmente nella categoria catastale C/1 ("Negozzi o botteghe");



- di superficie non superiore a 600 metri quadrati.

Nel computo dei 600 metri quadrati che costituiscono il limite per l'applicabilità della cedolare secca non vanno computate le pertinenze che, però, accedono anche esse all'imposta sostitutiva se locate congiuntamente all'immobile principale.

Anche la "nuova" cedolare secca sulle locazioni commerciali in esame trova applicazione ai soli contratti:

- stipulati da persone fisiche al di fuori dell'esercizio di imprese, arti o professioni;
- produttivi di redditi fondiari.

### **Contratti stipulati nell'anno 2019**

La "nuova" cedolare secca sulle locazioni commerciali trova applicazione solo ai contratti stipulati nel 2019 (cioè stipulati dall'1.1.2019 al 31.12.2019). Non si tratta, quindi, di una misura "a regime", ma operante solo per contratti stipulati nel 2019. Tuttavia, si ritiene che, anche se limitata ai contratti stipulati nel 2019, la cedolare si estenda a tutta la durata contrattuale di tali locazioni.

Invece, la cedolare secca non potrà applicarsi ad alcun contratto di locazione di immobili commerciali già in corso nel 2018. Anzi, a scopo antielusivo viene precisato che non possono accedere all'imposta sostitutiva i contratti stipulati nel 2019 ove, alla data del 15.10.2018, risultasse in corso un contratto non scaduto tra i medesimi soggetti e per lo stesso immobile, interrotto anticipatamente rispetto alla scadenza contrattuale.

### **Aliquota**

La cedolare secca si applica agli immobili commerciali C/1 sopra individuati, secondo la disciplina recata dall'art. 3 del DLgs. 23/2011, con aliquota del 21%. La base imponibile è costituita dall'intero canone di locazione relativo ai contratti stipulati nell'anno 2019.

### **Modifica della misura dell'acconto**

Viene modificata la misura dell'acconto della cedolare secca applicabile a partire dal 2021, che viene elevata al 100%, mentre rimane invariata la percentuale del 95% per il 2019 e per il 2020.

La misura in questione non riguarda le sole locazioni di immobili commerciali, ma più in generale l'imposta dovuta su tutti i corrispettivi assoggettati alla cedolare secca.

## **19. CREDITO D'IMPOSTA PER RICERCA E SVILUPPO - MODIFICHE**

Vengono introdotte alcune modifiche alla disciplina del credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo di cui all'art. 3 del DL 145/2013.

### **Misura differenziata in base alla tipologia di costi**

Viene prevista la misura generale del 25% e la misura del 50% solo con riferimento ad alcune tipologie di costi.

In particolare, la misura del 50% si applica per:





- le spese relative al personale dipendente titolare di un rapporto di lavoro subordinato, anche a tempo determinato, direttamente impiegato nelle attività di ricerca e sviluppo;
- i contratti stipulati con università, enti di ricerca e organismi equiparati nonché con imprese residenti start up e PMI innovative per il diretto svolgimento delle attività di ricerca e sviluppo ammissibili al credito d'imposta.

### **Tetto massimo**

Il credito d'imposta spetta fino ad un importo massimo annuale di 10 milioni di euro per ciascun beneficiario.

### **Spese per materiali e forniture**

L'agevolazione è estesa alle spese per materiali, forniture e altri prodotti analoghi direttamente impiegati nelle attività di ricerca e sviluppo anche per la realizzazione di prototipi o impianti pilota relativi alle fasi della ricerca industriale e dello sviluppo sperimentale.

Tali spese non sono tuttavia ammissibili nel caso in cui l'inclusione del costo di tali beni comporti una riduzione dell'eccedenza agevolabile.

### **Obblighi di certificazione**

L'utilizzo del credito d'imposta è subordinato al rispetto degli obblighi di certificazione delle spese. In particolare, le nuove disposizioni estendono l'obbligo di certificazione, attualmente previsto per le sole imprese non soggette al controllo legale dei conti, a tutti i soggetti beneficiari. Inoltre viene previsto che il credito maturato in un determinato periodo agevolabile potrà essere utilizzato in compensazione nel periodo d'imposta successivo solo a decorrere dalla data in cui sono stati adempiuti gli obblighi di certificazione.

### **Relazione tecnica**

Le imprese beneficiarie del credito d'imposta sono tenute a redigere e conservare una relazione tecnica che illustri le finalità, i contenuti e i risultati delle attività di ricerca e sviluppo svolte in ciascun periodo d'imposta in relazione ai progetti o ai sotto progetti in corso di realizzazione.

### **Decorrenza**

Le modifiche relative alla rimodulazione della misura e all'ambito applicativo dell'agevolazione si applicano dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2018 (quindi dal 2019, per i soggetti "solari").

Le modifiche concernenti gli aspetti formali e documentali riguardano già il periodo d'imposta in corso al 31.12.2018 (quindi il 2018, per i soggetti "solari").

### **Norma interpretativa**

Con riferimento all'art. 3 co. 1-bis del DL 145/2013, viene disposto che ai fini del calcolo del credito d'imposta attribuibile assumono rilevanza esclusivamente le spese ammissibili relative alle attività di ricerca e sviluppo svolte direttamente e in laboratori o strutture situati nel territorio dello Stato italiano.



## 20. CREDITO D'IMPOSTA PER LA FORMAZIONE 4.0

Viene prorogato, per il 2019, il credito d'imposta di cui all'art. 1 co. 46 - 56 della L. 205/2017, riconosciuto alle imprese che effettuano spese di formazione 4.0.

Viene tuttavia modificata la misura dell'agevolazione, come segue:

### **Piccole imprese**

Alle piccole imprese l'agevolazione spetta:

- nella misura del 50% delle spese ammissibili;
- nel limite massimo annuale di 300.000 euro.

### **Medie imprese**

Per le medie imprese, l'agevolazione spetta:

- in misura pari al 40% delle spese ammissibili;
- nel limite massimo annuale di 300.000 euro.

### **Grandi imprese**

Per le grandi imprese, l'agevolazione spetta:

- in misura pari al 30% delle spese ammissibili;
- nel limite massimo annuale di 200.000 euro.

## 21. ABROGAZIONE DEL CREDITO D'IMPOSTA PER I SOGGETTI IRAP PRIVI DI DIPENDENTI

Viene abrogato l'art. 1 co. 21 della L. 190/2014, che, a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2014 (2015, per i soggetti "solari"), ha concesso un credito d'imposta, pari al 10% dell'IRAP lorda, a favore dei soggetti che determinano la base imponibile IRAP ai sensi degli artt. 5 - 9 del DLgs. 446/97 (imprese, titolari di reddito di lavoro autonomo e produttori agricoli, ove ancora soggetti al tributo), purché privi di dipendenti.

### **Decorrenza dell'abrogazione**

Non è prevista una specifica disposizione di decorrenza.

Tenuto conto che la legge di bilancio 2019 è entrata in vigore l'1.1.2019, la soppressione dovrebbe riguardare il credito d'imposta che sarebbe maturato dal periodo d'imposta in corso a tale data (dunque, dal periodo d'imposta 2019, per i soggetti "solari") e che sarebbe stato utilizzabile in compensazione dal periodo d'imposta successivo (dunque, dal periodo d'imposta 2020, per i soggetti "solari").

## 22. CREDITO D'IMPOSTA PER L'ACQUISTO DI PRODOTTI IN PLASTICA RICICLATA

Viene introdotto un credito d'imposta, per le imprese, al fine di incrementare il riciclaggio delle plastiche miste e degli scarti non pericolosi dei processi di produzione industriale e della lavorazione di selezione e



di recupero dei rifiuti solidi urbani, in alternativa all'avvio al recupero energetico, nonché al fine di ridurre l'impatto ambientale degli imballaggi e il livello di rifiuti non riciclabili derivanti da materiali da imballaggio.

### **Ambito oggettivo**

Oggetto dell'agevolazione è l'acquisto di:

- prodotti realizzati con materiali provenienti dalla raccolta differenziata degli imballaggi in plastica;
- imballaggi biodegradabili e compostabili secondo la normativa UNI EN 13432:2000 o derivanti dalla raccolta differenziata della carta e dell'alluminio.

### **Ambito temporale**

Il credito d'imposta è riconosciuto per gli anni 2019 e 2020.

### **Misura dell'agevolazione**

Il credito d'imposta è:

- pari al 36% delle spese sostenute e documentate per i predetti acquisti;
- riconosciuto fino ad un importo massimo annuale di 20.000,00 euro per ciascun beneficiario, nel limite massimo complessivo di un milione di euro per ciascuno degli anni 2020 e 2021.

### **Disposizioni attuative**

Con apposito decreto interministeriale saranno definite le disposizioni attuative dell'agevolazione.

## **23. CREDITO D'IMPOSTA PER EROGAZIONI LIBERALI A FAVORE DELLA RISTRUTTURAZIONE DI IMPIANTI SPORTIVI PUBBLICI (C.D. "SPORT BONUS")**

Viene prorogato, con modifiche in merito alla misura dell'agevolazione, il credito d'imposta, di cui all'art. 1 co. 363 ss. della L. 205/2017, per le erogazioni liberali destinate a interventi di manutenzione e restauro di impianti sportivi pubblici e per la realizzazione di nuove strutture sportive pubbliche (c.d. "Sport bonus").

### **Soggetti beneficiari**

Possono accedere al credito d'imposta:

- le persone fisiche e gli enti non commerciali;
- i soggetti titolari di reddito d'impresa.

### **Erogazioni liberali agevolabili**

Possono beneficiare dell'agevolazione le erogazioni liberali:

- in denaro;
- effettuate nel 2019;



- per interventi di manutenzione e restauro di impianti sportivi pubblici e per la realizzazione di nuove strutture sportive pubbliche;
- anche nel caso in cui le stesse siano destinate ai soggetti concessionari o affidatari degli impianti medesimi.

### **Misura dell'agevolazione**

Lo "Sport bonus" è pari al 65% delle erogazioni liberali effettuate ed è riconosciuto:

- nel limite del 20% del reddito imponibile, per le persone fisiche e gli enti non commerciali;
- nel limite del 10 per mille dei ricavi annui, per i titolari di reddito d'impresa.

### **Disposizioni attuative**

Con apposito decreto saranno definite le disposizioni attuative dell'agevolazione.

## **24. DETRAZIONE IRPEF/DEDUZIONE IRES PER SOMME INVESTITE IN START UP INNOVATIVE - INCREMENTO**

Viene previsto l'incremento delle aliquote delle agevolazioni di cui all'art. 29 del DL 179/2012, che riconosce una detrazione IRPEF e una deduzione IRES per i soggetti che investono somme nel capitale delle start up innovative.

In particolare, con riferimento al 2019:

- viene incrementata dal 30% al 40% l'aliquota dell'agevolazione per tutti i soggetti che investono in start up innovative;
- viene introdotta un'aliquota del 50% per i soggetti IRES in caso di acquisizione integrale del capitale della start up innovativa, qualora venga mantenuto per almeno 3 anni.

### **Autorizzazione della Commissione europea**

Tali disposizioni sono subordinate all'autorizzazione della Commissione Europea

## **25. VOUCHER MANAGER**

Viene previsto, per le 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.

### **Ambito oggettivo**

Sono oggetto dell'agevolazione l'acquisto di servizi di consulenza di natura specialistica finalizzate a sostenere i processi di trasformazione tecnologica e digitale attraverso le tecnologie abilitanti previste dal Piano nazionale impresa 4.0 e di ammodernamento degli assetti gestionali e organizzativi dell'impresa, compreso l'accesso ai mercati finanziari e dei capitali.

### **Ambito temporale**



Il voucher è riconosciuto per i due periodi d'imposta successivi a quello in corso al 31.12.2018, vale a dire per il 2019 e 2020 per i soggetti "solari".

### **Misura dell'agevolazione**

Per le micro e piccole imprese, il contributo è riconosciuto per ciascun periodo d'imposta agevolato:

- in misura pari al 50% dei costi sostenuti;
- entro il limite massimo di 40.000,00 euro.

Per le medie imprese, il contributo è riconosciuto per ciascun periodo d'imposta:

- in misura pari al 30% dei costi sostenuti;
- entro il limite massimo di 25.000,00 euro.

In caso di adesione a un contratto di rete di cui all'art. 3 del DL 5/2009, avente nel programma comune lo sviluppo di processi innovativi in materia di trasformazione tecnologica e digitale attraverso le tecnologie abilitanti previste dal Piano nazionale impresa 4.0 e di organizzazione, pianificazione e gestione delle attività, compreso l'accesso ai mercati finanziari e dei capitali, il contributo è riconosciuto alla rete:

- in misura pari al 50% dei costi sostenuti;
- entro il limite massimo complessivo di 80.000,00 euro.

## **26. NUOVA SABATINI - RIFINANZIAMENTO**

Viene rifinanziata la c.d. "Nuova Sabatini" (art. 2 del DL 69/2013 e art. 1 co. 40 della L. 205/2017), per un ammontare di:

- 48 milioni di euro per il 2019;
- 96 milioni di euro per ciascuno degli anni dal 2020 al 2023;
- 48 milioni di euro per il 2024.

Sulle somme autorizzate è mantenuta la riserva pari al 30% delle risorse e la maggiorazione del contributo statale (pari al 30%) per gli investimenti in beni strumentali c.d. "Industria 4.0".

Le risorse non utilizzate per la predetta riserva alla data 30 settembre di ciascun anno, rientrano nelle disponibilità complessive della misura.

## **27. CONTRIBUTO PER L'ACQUISTO DI NUOVI VEICOLI M1**

Viene previsto un contributo:

- per coloro che acquistano, anche in locazione finanziaria, e immatricolano in Italia, un veicolo di categoria M1 nuovo di fabbrica (si tratta delle autovetture aventi al massimo otto posti a sedere oltre al sedile del conducente), con emissioni di biossido di carbonio (CO2) fino a 70 g/km;
- per gli acquisti e immatricolazioni dall'1.3.2019 al 31.12.2021;

- qualora il prezzo del veicolo risultante dal listino ufficiale della casa automobilistica produttrice sia inferiore a 50.000,00 euro IVA esclusa.

Il contributo è corrisposto agli acquirenti dei veicoli dal venditore mediante compensazione con il prezzo di acquisto (di fatto, si tratterebbe per l'acquirente di uno sconto sul prezzo).

### **Misura del contributo**

La misura del contributo:

- varia a seconda che, contestualmente all'acquisto, si provveda o meno alla rottamazione di un veicolo della medesima categoria;
- è parametrata al numero dei grammi di biossido di carbonio emessi per chilometro che non possono comunque superare il limite di 70 g/km.

### **Acquisto con rottamazione**

Nel caso in cui, contestualmente all'acquisto del nuovo veicolo M1 avente i requisiti di cui si è detto, si consegna contestualmente per la rottamazione un veicolo della medesima categoria omologato nelle classi Euro 1, 2, 3 o 4, il contributo sarà pari a:

- 6.000 euro, se le emissioni di CO<sub>2</sub> del veicolo nuovo M1 variano da 0 a 20 g/km;
- 2.500 euro, con emissioni da 21 a 70 g/km.

### **Acquisto senza rottamazione**

In assenza della rottamazione, il contributo sarà pari a:

- 4.000 euro, con emissioni di CO<sub>2</sub> da 0 a 20 g/km;
- 1.500 euro, con emissioni da 21 a 70 g/km.

### **Credito d'imposta spettante alle imprese costruttrici o importatrici**

I venditori dei veicoli saranno rimborsati dell'importo dei contributi dalle imprese costruttrici o importatrici degli stessi; queste ultime, invece, potranno recuperare detti importi come credito d'imposta che potrà essere utilizzato in compensazione mediante il modello F24, senza che si applichino i limiti di cui all'art. 34 della L. 388/2000 e all'art. 1 co. 53 della L. 244/2007

## **28. NUOVA IMPOSTA PER I VEICOLI PIÙ INQUINANTI**

Agli acquirenti, anche in locazione finanziaria, e alle immatricolazioni, che avvengono dall'1.3.2019 al 31.12.2021, di un nuovo veicolo di categoria M1 con un numero di grammi di biossido di carbonio (CO<sub>2</sub>) emessi per chilometro eccedenti la soglia di 160 g/km, invece, è applicabile una nuova imposta.

### **Misura dell'imposta**



L'imposta dovuta, da versare mediante il modello F24, è parametrata a quanto inquina il veicolo ed il suo ammontare è differenziato in base a quattro fasce di emissioni di biossido di carbonio:

- da 161 a 175 g/km di emissioni dei veicoli M1, l'imposta è pari a 1.100 euro
- da 176 a 200 g/km è pari a 1.600,00 euro;
- da 201 a 250 g/km è pari a 2.000,00 euro;
- superiore a 250 g/km è pari a 2.500,00 euro.

## 29. CONTRIBUTO PER L'ACQUISTO E LA ROTTAMAZIONE DI MOTO

Viene previsto un contributo per coloro che acquistano, nell'anno 2019, una moto elettrica o ibrida delle categorie L1e e L3e e contestualmente ne rottamano una di categoria euro 0, 1 o 2.

### Misura del contributo

Il contributo:

- è pari al 30% del prezzo di acquisto fino ad un massimo di 3.000 euro nel caso in cui il veicolo consegnato per la rottamazione sia della categoria euro 0, 1 o 2;
- è corrisposto dal venditore mediante compensazione con il prezzo di acquisto.

### Credito d'imposta spettante alle imprese costruttrici o importatrici

I venditori dei veicoli saranno rimborsati dell'importo dei contributi dalle imprese costruttrici o importatrici degli stessi; queste ultime, invece, recuperano detti importi come credito d'imposta per il versamento:

- delle ritenute dell'IRPEF operate in qualità di sostituto d'imposta sui redditi da lavoro dipendente,
- dell'IRPEF,
- dell'IRES,
- dell'IVA,

dovute, anche in acconto, per l'esercizio in cui viene richiesto al PRA l'originale del certificato di proprietà e per i successivi.

## 30. INTERVENTI DI RIQUALIFICAZIONE ENERGETICA DEGLI EDIFICI - PROROGA DETRAZIONI

Viene prorogata alle spese sostenute fino al 31.12.2019 la detrazione IRPEF/IRES spettante in relazione agli interventi di riqualificazione energetica degli edifici esistenti. In generale, quindi, la detrazione spetta nella misura del 65% per le spese sostenute dal 6.6.2013 al 31.12.2019.

Si ricorda al riguardo che, dall'1.1.2018, per alcune tipologie di interventi (ad esempio la sostituzione degli infissi) l'aliquota della detrazione spettante è del 50%.

## 31. INTERVENTI DI RECUPERO DEL PATRIMONIO EDILIZIO - PROROGA DETRAZIONE



Viene prorogata, con riferimento alle spese sostenute fino al 31.12.2019, la detrazione IRPEF del 50% per gli interventi volti al recupero del patrimonio edilizio di cui all'art. 16-bis co. 1 del TUIR, nel limite massimo di spesa di 96.000 euro per unità immobiliare.

Rimangono ferme le ulteriori disposizioni contenute nel citato art. 16-bis del TUIR.

### **32. PROROGA DEL C.D. “BONUS MOBILI”**

Viene prorogato, con riferimento alle spese sostenute nel 2019, il c.d. “bonus mobili” (art. 16 co. 2 del DL 63/2013).

A tal fine, rilevano gli interventi di recupero del patrimonio edilizio iniziati dall'1.1.2018.

### **33. PROROGA DEL C.D. “BONUS VERDE”**

È possibile beneficiare della detrazione IRPEF del 36% anche per le spese documentate e sostenute nel 2019 relative agli interventi riguardanti:

- la “sistemazione a verde” di aree scoperte private di edifici esistenti, unità immobiliari, pertinenze o recinzioni, impianti di irrigazione e realizzazione pozzi;
- la realizzazione di coperture a verde e di giardini pensili.

### **34. STERILIZZAZIONE DELLA CLAUSOLA DI SALVAGUARDIA RELATIVA ALLE ALIQUOTE IVA ORDINARIA E RIDOTTA**

In relazione all'aumento delle aliquote IVA ordinaria e ridotta previsto dalla “clausola di salvaguardia” (art. 1 co. 718 lett. a) e b) della L. 190/2014) in assenza del reperimento di risorse finanziarie equivalenti da parte dello Stato, è stabilita:

- la sterilizzazione dell'incremento per l'anno 2019;
- una rimodulazione degli eventuali aumenti per gli anni successivi.

#### **Aliquota IVA ordinaria**

Per l'anno 2019 l'aliquota IVA ordinaria è confermata in misura pari al 22%. Fatta salva l'adozione di provvedimenti normativi che assicurino gli stessi effetti positivi sui saldi di finanza pubblica, la predetta aliquota IVA è fissata al:

- 25,2% a decorrere dall'1.1.2020;
- 26,5% a decorrere dall'1.1.2021.

#### **Aliquota IVA ridotta**

Per l'anno 2019 l'aliquota IVA ridotta è confermata in misura pari al 10%. Fatta salva l'adozione di provvedimenti normativi che assicurino gli stessi effetti positivi sui saldi di finanza pubblica, la predetta aliquota IVA è stabilita al 13% a decorrere dall'1.1.2020.





### **35. ALIQUOTA IVA DEI DISPOSITIVI MEDICI**

Si stabilisce che devono intendersi compresi nei beni soggetti all'aliquota IVA del 10% di cui al n. 114) della Tabella A, parte III, allegata al DPR 633/72, anche i dispositivi medici a base di sostanze normalmente utilizzate per cure mediche, per la prevenzione delle malattie e per trattamenti medici e veterinari, classificabili nella voce 3004 della nomenclatura combinata.

### **36. ALIQUOTA IVA DEI PRODOTTI DELLA PANETTERIA ORDINARIA**

Si stabilisce che, ai fini IVA, tra i prodotti della panetteria ordinaria devono intendersi compresi, oltre ai cracker e alle fette biscottate, anche quelli contenenti ingredienti e sostanze ammessi dal Titolo III della L. 4.7.67 n. 580, con la sola inclusione degli zuccheri già previsti dalla L. 580/67, ovvero destrosio e saccarosio, i grassi e gli oli alimentari industriali ammessi dalla legge, i cereali interi o in granella e i semi, i semi oleosi, le erbe aromatiche e le spezie di uso comune.

Non si dà luogo a rimborsi di imposte già pagate e non è consentita la variazione IVA in diminuzione ai sensi dell'art. 26 co. 2 del DPR 633/72.

### **37. RIDUZIONE DELLA BASE IMPONIBILE IMU E TASI PER GLI IMMOBILI IN COMODATO - ESTENSIONE AL CONIUGE SUPERSTITE DEL COMODATARIO**

L'agevolazione ai fini dell'IMU e della TASI prevista dal co. 3 dell'art. 13 del DL 201/2011 per le abitazioni concesse in comodato ai parenti è estesa, dall'1.1.2019, in caso di morte del comodatario, al coniuge di quest'ultimo in presenza di figli minori.

Si ricorda che il suddetto co. 3 prevede che, al ricorrere di alcune condizioni, sia ridotta del 50% la base imponibile dell'IMU, per le unità immobiliari, escluse quelle di maggior pregio (A/1, A/8 e A/9), concesse in comodato dal soggetto passivo ai parenti in linea retta entro il primo grado (cioè ai figli oppure ai genitori) che la destinano ad abitazione principale.

### **38. PROROGA DELLA MAGGIORAZIONE TASI PER L'ANNO 2019**

I Comuni che, per gli anni 2016, 2017 e 2018, hanno confermato la maggiorazione TASI nella stessa misura applicata per l'anno 2015 (che può arrivare fino allo 0,8 per mille) possono continuare a mantenerla anche per l'anno 2019 con espressa deliberazione del Consiglio comunale.

Così, ad esempio, anche per l'anno 2019 e per la generalità degli immobili, l'aliquota massima del 10,6 per mille (IMU + TASI) può arrivare fino all'11,4 per mille.

### **39. IMPOSTA DI REGISTRO - RETROATTIVITÀ DELLA NUOVA FORMULAZIONE DELL'ART. 20 DEL DPR 131/86**

Viene esclusa la possibilità di riquilibrare ai fini dell'imposta di registro, applicando il previgente art. 20 del DPR 131/86, anche gli atti stipulati prima dell'1.1.2018, sulla base di elementi ultra-testuali o sulla base di



atti collegati. Ad esempio, non sarà più possibile riqualificare in atto di cessione di azienda il conferimento di azienda seguito dalla cessione di quote della conferitaria, anche ove gli atti siano anteriori all'1.1.2018.

In sostanza, l'art. 1 co. 87 lett. a) della L. 27.12.2018 n. 205 (legge di bilancio 2018), che ha riscritto l'art. 20 del DPR 131/86, è dichiarata norma di interpretazione autentica. Ne deriva la retroattività della nuova "versione" dell'art. 20 del DPR 131/86, che risulta, quindi, applicabile, anche agli atti anteriori all'1.1.2018. Si intende delegittimare l'orientamento giurisprudenziale che, invece, ha interpretato come non retroattiva, ritenendola norma innovativa, la modifica dell'art. 20 introdotta dalla legge di bilancio 2018, escludendone l'applicazione agli atti formati prima dell'1.1.2018.

#### **40. IMPOSTA SULLE ASSICURAZIONI - AUMENTO MISURA ACCONTO**

La legge di bilancio 2019 ha elevato ulteriormente (era già stata elevata dalla legge di bilancio 2018) la misura dell'acconto dell'imposta sulle assicurazioni, da versare il 16 novembre di ogni anno, portandolo rispettivamente:

- all'85% per l'anno 2019;
- al 90% per l'anno 2020;
- al 100% dall'anno 2021.

#### **41. NOVITÀ IN MATERIA DI IMPOSTA DI BOLLO**

La legge di bilancio 2019 interviene in materia di imposta di bollo con due diverse disposizioni:

- viene estesa l'esenzione da imposta di bollo per gli atti di associazioni e società sportive dilettantistiche senza fine di lucro;
- viene modificata (dal 2021) la misura dell'acconto dell'imposta di bollo assolta in modo virtuale dagli intermediari.

##### **Esenzione da imposta di bollo fin dall'origine**

Dall'1.1.2019, l'art. 27-bis della Tabella, Allegato B, al DPR 642/72 dispone l'esenzione fin dall'origine dall'imposta di bollo per atti, documenti, istanze, contratti, nonché copie anche se dichiarate conformi, estratti, certificazioni, dichiarazioni e attestazioni poste in essere o richiesti dalle federazioni sportive, dagli enti di promozione sportiva e dalle associazioni e società sportive dilettantistiche senza fine di lucro riconosciuti dal CONI.

Come ricordato dall'Agenzia delle Entrate nella circ. 1.8.2018 n. 18 (§ 8), l'art. 27-bis della Tabella, allegato B, al DPR 642/72, trova applicazione anche a seguito della riforma del Terzo settore, con riferimento a federazioni sportive, enti di promozione sportiva e associazioni e società sportive dilettantistiche senza fine di lucro riconosciuti dal CONI, mentre, con riferimento agli enti del Terzo settore, è stata "sostituita" dalla più ampia previsione di cui all'art. 82 co. 5 del DLgs. 117/2017



**Misura dell'acconto**

Viene modificata la misura dell'acconto dell'imposta di bollo che gli intermediari finanziari abilitati al pagamento in modo virtuale (ai sensi dell'art. 15-bis del DPR 642/72) sono tenuti a versare entro il 16 aprile di ogni anno. A seguito della modifica, l'acconto dell'imposta di bollo assolta in modo virtuale è dovuto nella misura seguente:

- 95% per il 2019 e il 2020 (per tali anni la misura resta invariata);
- 100% dal 2021.

\*\*\*\*\*

Lo Studio resta a disposizione per fornire ogni assistenza o chiarimento qualora si rendesse necessario.

**STLex Studio Legale Tributario**

