

MONTORO & PARTNERS

COMMERCIALISTI

Salerno 17 Gennaio '19
Ai Signori Clienti
Loro Sedi

CIRCOLARE 01/2019

La presente circolare analizza le principali novità in materia fiscale introdotte dalla L. 30.12.18 n. 145 c.d. Legge di bilancio 2019

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.

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.

IMPOSTA SOSTITUTIVA PER RICAVI/COMPENSI FINO A 100.000,00 EURO - IL REGIME SARÀ OPERATIVO A DECORRERE DALL'1.1.2020.

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 65.001,00 e 100.000,00 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 ostative.

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 D.lgs. 5.8.2015 n. 127.

Decorrenza.

Il regime sarà operativo a decorrere dall'1.1.2020.

DEFINIZIONE DEI RUOLI DA OMESSO VERSAMENTO.

Viene introdotta una sanatoria dei ruoli derivanti da omesso versamento di imposte e contributi dichiarati. La definizione è circoscritta ai carichi trasmessi agli Agenti della riscossione dal 2000 al 2017, derivanti da tributi dichiarati e non versati emergenti dalla liquidazione automatica della dichiarazione.

Solo i ruoli beneficiano della sanatoria, pertanto sono esclusi gli avvisi bonari successivi alla liquidazione della dichiarazione, salvo che il ruolo sia stato già formato e consegnato entro il 31.12.2017. Deve trattarsi di debiti di persone fisiche che presentano un indice ISEE su base familiare non superiore a 20.000,00 euro. Sono di conseguenza esclusi i debiti delle società, di persone o di capitali, e di altri enti, non trattandosi di persone fisiche. Devono inoltre essere debiti diversi da quelli dell'art. 4 del DL 119/2018 (che prevede l'annullamento di diritto dei carichi sino a 1.000,00 euro del periodo 2000-2010).

Ambito applicativo.

La legge parla espressamente di omesso versamento di imposte risultanti dalle dichiarazioni annuali scaturenti dalle attività di liquidazione automatica delle dichiarazioni stesse. Sembra pertanto si possa trattare solo di imposte sui redditi, IVA, IRAP e imposte sostitutive.

Sono quindi esclusi dalla definizione in esame gli importi che:

- derivano da atti impositivi, quali avvisi di accertamento, di liquidazione, di recupero del credito d'imposta;

- emergono dal controllo formale della dichiarazione, come le spese detraibili e gli oneri deducibili dal reddito complessivo non adeguatamente documentati.

Rientrano anche i contributi dovuti dagli iscritti alle Casse professionali o alle Gestioni previdenziali dei lavoratori autonomi dell'INPS (es. Gestione Artigiani e Commercianti e Gestione separata ex L. 335/95), con esclusione di quelli richiesti con accertamento.

Stralcio del debito a titolo di capitale.

Lo stralcio del debito si applica a chi ha un ISEE del nucleo familiare non superiore a 20.000,00 euro e consente di pagare la cartella di pagamento con stralcio intero

Bisogna pagare l'aggio di riscossione parametrato alle somme da corrispondere al netto dello stralcio. Gli "altri interessi", a livello generale, dovrebbero essere non quelli di mora bensì quelli contestati nella cartella di pagamento ma relativi alla fase antecedente al ruolo.

Debitori soggetti a procedura di liquidazione.

Sono automaticamente compresi nel saldo e stralcio i debitori per i quali è stata aperta la procedura di liquidazione di cui all'art. 14-ter della L. 3/2012. In tal caso, occorre pagare solo il 10% dell'imposta e altri interessi.

Termini e adempimenti.

La procedura inizia con l'apposita domanda all'Agente della riscossione (Agenzia delle Entrate-Riscossione o Riscossione Sicilia SPA) da presentare, entro il 30.4.2019, a cura del debitore, in cui si manifesta la volontà di definire e si indicano i carichi che possono rientrare nella sanatoria (la definizione può essere quindi parziale).

Entro il 31.10.2019, Agenzia delle Entrate-Riscossione comunica la liquidazione degli importi dovuti, oppure il diniego qualora le somme indicate dal contribuente nell'istanza non rientrino nella definizione (esempio, carichi non derivanti da omessi versamenti).

L'invio della domanda ha gli stessi effetti dell'istanza di rottamazione dei ruoli: tra l'altro, non possono essere proseguite le azioni esecutive, né adottate misure cautelari come fermi e ipoteche.

Controllo sull'indice ISEE.

Nei casi in cui sorgano fondati dubbi sulla correttezza dei dati auto dichiarati, l'Agenzia delle Entrate-Riscossione, anche in collaborazione con la Guardia di Finanza e l'Agenzia delle Entrate, effettua un controllo sui medesimi. Il controllo può essere effettuato sino al 31.12.2024.

Versamenti.

Gli importi dovuti sono corrisposti in base alle seguenti rate:

- 35% con scadenza 30.11.2019;
- 20% con scadenza 31.3.2020;
- 15% con scadenza il 31.7.2020;
- 15% con scadenza il 31.3.2021;
- 15% con scadenza il 31.7.2021.

A decorrere dall'1.12.2019 si applicano gli interessi di rateizzazione al tasso del 2% annuo.

Rimane ferma la possibilità di pagare in unica soluzione entro il 30.11.2019. Il mancato, tardivo, oppure insufficiente pagamento comporta la revoca di diritto della definizione, con riemersione del residuo debito a titolo di imposta, sanzioni e interessi di mora. Tuttavia, un ritardo contenuto nei 5 giorni non ha effetti pregiudizievoli.

Implicazioni con la c.d. "rottamazione dei ruoli".

L'istanza può essere presentata anche dai contribuenti che, avendo presentato domanda per le pregresse rottamazioni dei ruoli non hanno poi eseguito i pagamenti, o sono decaduti dalla rottamazione per avere pagato tardivamente o in misura insufficiente le rate.

Sembra potersi sostenere che rientrano nella sanatoria in oggetto anche i debitori che, essendone tenuti, non hanno effettuato il pagamento, entro il 7.12.2018, delle rate da rottamazione scadute a luglio, settembre e ottobre 2018.

Quanto corrisposto a seguito della rottamazione dei ruoli è considerato un acconto ai fini della definizione in esame, ma in nessun caso si ha il diritto alla restituzione di quanto già corrisposto.

Conversione della domanda in rottamazione dei ruoli.

Nel caso in cui l'Agenzia delle Entrate-Riscossione, riscontrato il difetto dei requisiti per fruire della definizione prevista dalla legge di bilancio 2019, opponga il diniego, i debiti, in costanza dei requisiti di legge, sono automaticamente inclusi nella rottamazione dei ruoli di cui all'art. 3 del DL 119/2018, con stralcio di soli sanzioni e interessi di mora (e obbligo di pagamento per intero delle imposte, a prescindere dall'ISEE). Le somme potranno essere versate in 17 rate:

- la prima, pari al 30%, con scadenza il 30.11.2019;
- le restanti 16, pari ciascuna al 4,375%, con scadenza il 31.7 e il 30.11 di ciascun anno a decorrere dal 2020 e fino al 2027; sono dovuti gli interessi al 2% annuo a decorrere dall'1.12.2019.

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.

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 D.lgs. 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 D.lgs. 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.

CONTRATTI DI SPONSORIZZAZIONE E PUBBLICITÀ - OBBLIGHI DI FATTURAZIONE E REGISTRAZIONE IN CAPO ALLE ASD

Viene abrogato il co. 02 dell'art. 10 del DL 119/2018, che prevedeva specifiche modalità di assolvimento degli obblighi di fatturazione e registrazione delle fatture per i soggetti che si avvalgono del regime speciale di cui alla L. 398/91 (es. associazioni sportive dilettantistiche). Nello specifico, era previsto che tali obblighi, ove relativi a contratti di sponsorizzazione o pubblicità, dovessero essere adempiuti dai cessionari soggetti passivi IVA stabiliti in Italia per conto dei soggetti in regime speciale. Resta fermo, tuttavia, quanto disposto dal co. 01 dell'art. 10 del DL 119/2018, in base al quale i soggetti che si avvalgono del regime speciale di cui alla L. 398/91:

- sono esonerati dall'obbligo di fatturazione elettronica di cui all'art. 1 co. 3 del D.lgs. 127/2015 se hanno conseguito, nel periodo d'imposta precedente, proventi da attività commerciali per un importo non superiore a 65.000,00 euro;
- assicurano che la fattura sia emessa per loro conto dal cessionario o committente soggetto passivo d'imposta se, nel periodo d'imposta precedente, hanno conseguito proventi da attività commerciali per un importo superiore a 65.000,00 euro.

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 D.lgs. 127/2015, è volta a garantire il rispetto delle norme in materia di protezione dei dati personali.

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.

PERDITE PRODOTTE SOCIETÀ DI CAPITALI IN TRASPARENZA

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 nei periodi 2013-2014-2015-2016-2017, 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.

ESTROMISSIONE DELL'IMMOBILE DELL'IMPRENDITORE INDIVIDUALE

Viene riaperta la disciplina dell'estromissione dell'immobile strumentale dell'imprenditore individuale, che consente di fare transitare l'immobile dalla sfera imprenditoriale a quella "privata" della persona con un'imposizione ridotta.

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.

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").

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 cloudcomputing, 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.

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).

ABROGAZIONE DELL'IRI.

In deroga allo Statuto dei diritti del contribuente, la legge di bilancio 2019 dispone la definitiva abrogazione dell'IRI e, quindi, dell'art. 55-bis del TUIR.

In origine, l'IRI avrebbe dovuto applicarsi dal 2017, ma l'art. 1 co. 1063 della L. 205/2017 ne aveva già differito la decorrenza al 2018. In sostanza, con la nuova norma l'IRI non risulta mai

entrata in vigore. 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 “infragrupo”, ossia i servizi resi a soggetti che, ai sensi dell’art. 2359 c.c., si considerano controllati, controllanti o controllati dallo stesso soggetto controllante.

INTRODUZIONE DELL’IMPOSTA SUI SERVIZI DIGITALI (C.D. “WEB TAX”).

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.

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.

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".

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.

DEDUCIBILITÀ DELLE PERDITE ATTESE SU CREDITI IN SEDE DI PRIMA APPLICAZIONE DELL'IFRS 9.

Viene stabilito che, ai fini IRES e IRAP, i componenti reddituali derivanti esclusivamente dall'adozione del modello di rilevazione delle perdite attese su crediti, previsto dall'IFRS 9 (§ 5.5), iscritti in bilancio in sede di prima adozione dello stesso IFRS, sono deducibili per:

- il 10% del loro ammontare, nel periodo d'imposta di prima adozione dell'IFRS 9 (2018, per i soggetti “solari”);
- il restante 90%, in quote costanti nei nove periodi d'imposta successivi (vale a dire, dal 2019 al 2027, per i soggetti “solari”).

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.

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.

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 D.lgs. 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").

Credito d'imposta per investimenti pubblicitari

Con riferimento al credito d'imposta per investimenti pubblicitari di cui all'art. 57-bis del DL 50/2017, viene precisato che l'agevolazione è concessa nei limiti del regolamento comunitario sugli aiuti "de minimis".

FONDI DI VENTURE CAPITAL.

I fondi di venture capital sono fondi di investimento che, agendo per proprio conto, gestiscono fondi individuali, istituzionali o interni, al fine di investire in imprese non quotate.

La legge di bilancio 2019 istituisce presso il Ministero dello sviluppo economico un fondo per il sostegno al venture capital, con una dotazione di 30 milioni di euro per ciascuno degli anni dal 2019 al 2021 e di 5 milioni di euro per ciascuno degli anni dal 2022 al 2025.

Attraverso il fondo di sostegno al venture capital, lo Stato è autorizzato a investire in classi di quote o azioni:

- di uno o più organismi di investimento collettivo del risparmio chiusi di cui all'art. 1 co. 1 lett. k-ter) del DLgs. 58/98 o di SICAF (società di investimento a capitale fisso) di cui all'art. 1 co. 1 lett. i-bis) del DLgs. 58/98;
- di uno o più fondi di venture capital come definiti dall'art. 31 co. 2 del DL 98/2011, coprendo tutte le diverse fasi di investimento.

Regime agevolato per i venture capital.

Per favorire l'accesso al venture capital e per sostenere i processi di crescita di nuove imprese, l'art. 31 co. 1 del DL 6.7.2011 n. 98 ha introdotto un beneficio fiscale per i soggetti, persone fisiche o giuridiche, che investono in tali organismi di investimento collettivo del risparmio.

In linea generale, il regime fiscale dei fondi comuni di investimento non immobiliari, istituiti in Italia e quelli con sede in Lussemburgo già autorizzati al collocamento nel territorio dello Stato, prevede:

- l'esenzione dalle imposte sui redditi ex art. 73 co. 5-quinquies del TUIR, sul risultato

di gestione conseguito;

- l'imposizione in capo ai partecipanti, detentori delle quote del fondo, dei proventi distribuiti dal fondo.

In deroga a quanto sopra riportato, l'art. 31 del DL 98/2011 prevede l'esclusione da imposizione dei proventi derivanti dalla partecipazione al fondo di venture capital.

Nuova definizione di venture capital.

Ai fini dell'agevolazione prevista dall'art. 31 del DL 98/2011, la legge di bilancio 2019 ha introdotto una nuova definizione di venture capital.

Vengono definiti fondi per il venture capital gli OICR residenti in Italia che investono almeno l'85% (prima era del 75%) del valore degli attivi in piccole e medie imprese non quotate su mercati regolamentati, nella fase di:

- sperimentazione (seed financing),
- costituzione (start-up financing),
- avvio dell'attività (early-stage financing) o sviluppo del prodotto (expansion o scale up financing), e il residuo in PMI di cui all'art. 1 co. 1 lett. w-quater.1) del D.lgs. 58/98.

Rispetto al regime precedente, poi, viene modificato il requisito che prevede l'esercizio di un'attività di impresa da parte della società destinataria dell'investimento da non più di 36 mesi. La legge di bilancio 2019 prevede che l'attività di impresa debba essere esercitata da meno di 7 anni (lett. e) del co. 3 dell'art. 31 del DL 98/2011).

RACCOLTA DI CAPITALE PER LE PMI.

Con riferimento alla raccolta di capitali per le piccole e medie imprese, la legge di bilancio 2019:

- integra la definizione di portale per la raccolta di capitale per le PMI e le imprese sociali secondo l'art. 1 co. 5-novies del DLgs. 58/98, estendendo tale definizione anche alle piattaforme online che abbiano come finalità la facilitazione di finanziamenti, tramite obbligazioni o strumenti finanziari di debito da parte delle piccole e medie imprese;
- attraverso l'introduzione del co. 1-ter nell'art. 100-ter del DLgs. 58/98, modifica la disciplina delle offerte al pubblico condotte attraverso uno o più portali per la raccolta di capitali, disponendo che in tali fattispecie la sottoscrizione di obbligazioni o di strumenti finanziari di debito sia riservata, nei limiti stabiliti dal codice civile, agli investitori professionali e a particolari categorie di investitori eventualmente individuate dalla CONSOB. Inoltre, è previsto che queste sottoscrizioni vengano effettuate in una sezione del portale diversa da quella in cui si svolge la raccolta del capitale di rischio.

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:

- 6.000,00 euro, se le emissioni di CO₂ del veicolo nuovo M1 variano da 0 a 20 g/km;
- 2.500,00 euro, con emissioni da 21 a 70 g/km.

Acquisto senza rottamazione.

In assenza della rottamazione, il contributo sarà pari a:

- 4.000,00 euro, con emissioni di CO₂ da 0 a 20 g/km;
- 1.500,00 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.

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 (CO₂) 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 1.100,00 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.

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 3.000,00 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.

Riduzione della tassa automobilistica per le auto storiche.

Viene ridotta del 50% la tassa automobilistica (c.d. "bollo auto") per gli autoveicoli e motoveicoli di interesse storico e collezionistico:

- con anzianità di immatricolazione compresa tra i 20 e i 29 anni;

in possesso del certificato di rilevanza storica di cui all'art. 4 del DM 17.12.2009 e qualora il riconoscimento di storicità sia riportato sulla carta di circolazione.

Detrazione per l'acquisto e la posa in opera di infrastrutture di ricarica dei veicoli alimentati ad energia elettrica.

Inserendo l'art. 16-ter al DL 63/2013, viene introdotta una nuova detrazione IRPEF del 50% per:

- le spese documentate sostenute dall'1.3.2019 al 31.12.2021;
- relative all'acquisto e alla posa in opera di infrastrutture di ricarica dei veicoli alimentati ad energia elettrica, ivi inclusi i costi iniziali per la richiesta di potenza addizionale fino ad un massimo di 7 kW.

Aliquota e ripartizione della detrazione.

La nuova detrazione:

- spetta nella misura del 50% delle spese sostenute;
- è calcolata su un ammontare complessivo di spesa non superiore a 3.000,00 euro;
- deve essere ripartita tra gli aventi diritto in dieci quote annuali di pari importo

Imposta sostitutiva sui compensi dell'attività di lezioni private e ripetizioni.

Viene istituita un'imposta sostitutiva, pari al 15%, sui compensi derivanti dall'attività di lezioni private e ripetizioni.

Ambito soggettivo.

La misura è riservata ai docenti titolari di cattedre nelle scuole di ogni ordine e grado, che svolgono l'attività di lezioni private e ripetizioni.

I dipendenti pubblici che svolgono l'attività di insegnamento a titolo privato comunicano all'amministrazione di appartenenza l'esercizio di attività extra-professionale didattica, ai fini

della verifica di eventuali situazioni di incompatibilità.

Imposizione sostitutiva.

I compensi derivanti dall'attività di lezioni private e ripetizioni sono tassati con un'imposta sostitutiva dell'IRPEF e delle addizionali regionali e comunali pari al 15%, versata entro i medesimi termini dell'IRPEF.

Decorrenza.

Il regime è operativo a decorrere dall'1.1.2019, ma un provvedimento dell'Agenzia delle Entrate dovrà stabilire le modalità per l'esercizio dell'opzione per la tassazione ordinaria, nonché del versamento dell'acconto e del saldo dell'imposta sostitutiva.

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%.

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 96.000,00 euro per unità immobiliare.

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

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.

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.

CONCESSIONE GRATUITA DI TERRENI A GIOVANI IMPRENDITORI AGRICOLI.

Viene prevista, a favore di determinati soggetti:

- l'assegnazione a titolo gratuito di alcuni terreni agricoli statali o di proprietà di enti pubblici già destinati all'alienazione o alla locazione;
- la concessione di un mutuo per l'acquisto della prima casa in prossimità del terreno concesso gratuitamente.

Immobili da assegnare.

Potranno essere oggetto di assegnazione gratuita:

- una quota del 50% dei terreni di cui all'art. 66 co. 1 del DL 24.1.2012 n. 1, ossia "terreni agricoli e a vocazione agricola, non utilizzabili per altre finalità istituzionali, di proprietà dello Stato non ricompresi negli elenchi predisposti" ai sensi del DLgs. 85/2010 "nonché di proprietà degli enti pubblici nazionali, da locare o alienare a cura dell'Agenzia del demanio", come individuati dal DM 20.5.2014;
- una quota del 50% dei terreni di cui all'art. 3 del DL 20.6.2017 n. 91, ovvero i terreni agricoli abbandonati o incolti individuati dai Comuni delle Regioni Abruzzo, Basilicata, Calabria, Campania, Molise, Puglia, Sardegna e Sicilia affinché potessero essere dati in concessione a soggetti di età compresa tra 18 e 40 anni previa presentazione di un progetto volto alla valorizzazione e all'utilizzo del bene.

Soggetti beneficiari.

I terreni agricoli in questione saranno assegnati gratuitamente a:

- nuclei familiari con tre o più figli, almeno uno dei quali sia nato negli anni 2019, 2020 e 2021;
- società costituite da giovani imprenditori agricoli che riservano ai predetti nuclei familiari una quota societaria almeno pari al 30%.

Viene specificato che, per lo sviluppo aziendale, i predetti soggetti possono accedere prioritariamente alle agevolazioni di cui al capo III del Titolo I del DLgs. 21.4.2000 n. 185, il quale reca misure in favore dello sviluppo dell'imprenditorialità in agricoltura e del ricambio generazionale.

Durata dell'assegnazione.

I terreni in questione saranno assegnati ai soggetti sopra individuati per un periodo non

inferiore a 20 anni.

MUTUO GRATUITO PER L'ACQUISTO DELLA PRIMA CASA.

Viene previsto che ai nuclei familiari che accedono alla suddetta concessione di terreni sia concesso, a richiesta, un mutuo di importo fino a 200.000,00 euro, per la durata di 20 anni, a tasso di interesse pari a zero, per l'acquisto della prima casa in prossimità del terreno assegnato.

Decreto attuativo.

I criteri e le modalità di attuazione delle misure sopra illustrate saranno definiti con decreto interministeriale.

Coadiuvante coltivatore diretto.

Viene disposto che i coadiuvanti del coltivatore diretto, appartenenti al medesimo nucleo familiare, che risultano iscritti nella gestione assistenziale e previdenziale agricola quali coltivatori diretti, beneficiano della disciplina fiscale propria dei titolari dell'impresa agricola al cui esercizio i predetti familiari partecipano attivamente.

Acquisti da parte di turisti stranieri - Utilizzo del contante.

I turisti stranieri possono effettuare acquisti in contanti in deroga al limite di 2.999,99 euro generalmente applicabile.

In particolare, tale deroga è stata disposta per l'acquisto di beni e di prestazioni di servizi legate al turismo, effettuati:

- da persone fisiche di cittadinanza diversa da quella italiana e comunque diversa da quella di uno dei Paesi dell'Unione europea (ovvero dello Spazio economico europeo), aventi residenza fuori dal territorio dello Stato italiano;
- presso esercenti il commercio al minuto o attività assimilate (art. 22 del DPR 633/72), e presso agenzie di viaggi e turismo (art. 74-ter del DPR 633/72).

In materia vengono apportate le seguenti novità:

- il limite al trasferimento di denaro contante in deroga alla regola generale è elevato da 10.000,00 a 15.000,00 euro; tale circostanza, in applicazione del principio del "favor rei", dovrebbe rendere non punibili eventuali violazioni commesse per importi compresi fra 10.000,00 e 15.000,00 euro;

la deroga si applica anche ai cittadini di Paesi dell'Unione europea ovvero dello Spazio economico europeo, in passato soggetti al limite ordinario di 2.999,99 euro.

REGIME DI IMPOSIZIONE SOSTITUTIVA PER LE PERSONE FISICHE TITOLARI DI PENSIONE ESTERA REQUISITI SOGGETTIVI DI ACCESSO ALL'AGEVOLAZIONE.

Sono interessate le persone fisiche, titolari di redditi di pensione di fonte estera, che:

- trasferiscono la propria residenza fiscale in Italia (ai sensi dell'art. 2 co. 2 del TUIR), in uno dei Comuni appartenenti al territorio delle Regioni Sicilia, Calabria, Sardegna, Campania, Basilicata, Abruzzo, Molise e Puglia, con popolazione non superiore ai 20.000 abitanti;
- non siano state fiscalmente residenti in Italia per almeno cinque periodi d'imposta precedenti a quello in cui l'opzione diviene efficace.

Possono esercitare l'opzione le persone fisiche che trasferiscono la residenza da Paesi con i quali sono in vigore accordi di cooperazione amministrativa.

Redditi agevolati.

Sono interessati i redditi di qualunque categoria, percepiti da fonte estera o prodotti all'estero individuati mediante una lettura "a specchio" dei criteri previsti dall'art. 23 del TUIR per individuare quelli prodotti nel territorio dello Stato.

Caratteristiche dell'imposta sostitutiva.

Per effetto dell'esercizio dell'opzione, si applica un'imposta sostitutiva dell'IRPEF (e delle addizionali locali), calcolata in via forfettaria, con aliquota del 7% per ciascuno dei periodi d'imposta di validità dell'opzione.

Esclusione di Stati o territori esteri.

Le persone fisiche possono manifestare la facoltà di non avvalersi dell'applicazione dell'imposta sostitutiva con riferimento ai redditi prodotti in uno o più Stati o territori esteri, con conseguente applicazione del regime ordinario e spettanza del credito d'imposta per i redditi prodotti all'estero (la fruizione di tale credito sarebbe, invece, inibita per il reddito soggetto ad imposta sostitutiva).

Esenzione dall'obbligo di compilare il quadro RW e di versare l'IVIE e l'IVAFE.

Per i periodi d'imposta di validità dell'opzione opera l'esenzione dall'obbligo di compilare il quadro RW e di versare l'IVIE e l'IVAFE.

Esercizio e validità dell'opzione.

L'opzione è esercitata nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta in cui viene trasferita la residenza in Italia ed è efficace a decorrere da tale periodo d'imposta e per i primi cinque periodi d'imposta successivi.

Revoca e cessazione dell'opzione.

L'opzione è revocabile dal contribuente (fatti salvi gli effetti prodotti nei periodi d'imposta precedenti) e cessa:

- laddove venga accertata l'insussistenza dei requisiti normativamente previsti o il venir meno degli stessi;
- in caso di omesso o parziale versamento dell'imposta sostitutiva nella misura e nei termini previsti di legge.

La revoca o la decadenza dal regime precludono l'esercizio di una nuova opzione

MANTENIMENTO DEL CANE GUIDA - AUMENTO DELLA DETRAZIONE.

Dall'1.1.2019, per le spese sostenute dai non vedenti per il mantenimento dei cani guida spetta una detrazione IRPEF nella misura forfetaria di 1.000,00 euro (fino al 31.12.2018 la misura della detrazione è fissata a 516,46 euro).

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.

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.

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.

Percentuali di compensazione IVA per il legno.

Viene previsto l'innalzamento, a partire dall'anno 2019, delle percentuali di compensazione IVA applicabili alle cessioni di:

- legno;
- legname da ardere.

Le percentuali di compensazione sono innalzate nel limite massimo di spesa di un milione di euro annui.

La definizione dell'aumento delle percentuali di compensazione è demandata a un decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze, da adottare entro il 31 gennaio di ciascun anno, ai sensi dell'art. 34 del DPR 633/72.

Per i soggetti che hanno versato l'imposta sostitutiva non si applica, nell'anno di riferimento, la ritenuta a titolo d'imposta di cui all'art. 25-*quater* del DPR 600/73 (attualmente pari al 23%).

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.

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.

MODALITÀ DI DETERMINAZIONE DELLA TARI - PROROGA DEI COEFFICIENTI PER L'ANNO 2019.

In relazione alla tariffa per la gestione dei rifiuti urbani, anche per l'anno 2019 i Comuni potranno:

- prevedere l'adozione dei coefficienti di cui all'allegato 1, Tabelle 2, 3a, 3b, 4a e 4b del DPR 158/99 per la determinazione della tassa rifiuti, inferiori ai minimi o superiori ai massimi ivi indicati del 50%;
- non considerare i coefficienti di cui alle Tabelle 1a e 1b del medesimo Allegato 1, concernenti i coefficienti per l'attribuzione della parte fissa della tariffa alle utenze domestiche.

MANCATA PROROGA DELLA SOSPENSIONE DEGLI AUMENTI DEI TRIBUTI LOCALI.

Per l'anno 2019 non è stata prevista la sospensione dell'efficacia delle leggi regionali e delle deliberazioni comunali per la parte in cui prevedono aumenti di tributi e delle addizionali attribuite alle Regioni ed agli enti locali, rispetto ai livelli di aliquote o tariffe applicabili per l'anno 2015, come avvenuto negli anni 2016, 2017 e 2018

MODIFICHE AL REGIME DEI PIR.

Per gli investimenti in PIR costituiti a partire dall'1.1.2019 viene previsto che in ciascun anno di durata del piano, per almeno i due terzi dell'anno stesso, le somme e i valori devono essere investiti per almeno il 70% del valore complessivo in strumenti finanziari, anche non negoziati in mercati regolamentati o nei sistemi multilaterali di negoziazione, emessi e stipulati con imprese residenti nello Stato italiano o in Stati dell'Unione europea (UE) o dello Spazio

economico europeo (SEE) con stabile organizzazione nel territorio medesimo.

La predetta quota del 70% deve essere investita:

- per almeno il 5% del valore complessivo in strumenti finanziari ammessi alle negoziazioni sui sistemi multilaterali di negoziazione;
- per almeno il 30% del valore complessivo in strumenti finanziari in imprese diverse da quelle inserite nell'indice FTSE MIB della Borsa italiana o in indici equivalenti di altri mercati regolamentati;
- e per almeno il 5% in quote o azioni di fondi di *venture capital* residenti in Italia oppure nella UE o nello SEE.

Inoltre, gli strumenti finanziari ammessi alle negoziazioni sui sistemi multilaterali devono essere emessi da PMI, come definite dalla raccomandazione 6.5.2003 n. 361 della Commissione Europea.

Disposizioni attuative.

Le modalità attuative delle disposizioni relative ai nuovi investimenti agevolati da parte dei PIR, introdotte dalla legge di bilancio 2019, saranno stabilite con un apposito decreto interministeriale.

Investimenti agevolati da parte degli enti di previdenza obbligatoria e complementare.

La legge di bilancio 2019 prevede un innalzamento dal 5% al 10% dell'attivo patrimoniale degli investimenti effettuati dagli enti di previdenza obbligatoria (di cui al D.lgs. 509/94 e al D.lgs. 103/96, es. Casse professionali) e dalle forme di previdenza complementare (di cui al D.lgs. 252/2005, c.d. fondi pensione) che può beneficiare dell'agevolazione in argomento.

Investimenti in fondi di venture capital.

La legge di bilancio 2019 estende l'esenzione anche agli investimenti in quote o azioni di fondi di venture capital residenti nel territorio dello Stato o in Stati membri dell'Unione europea (UE) o dello Spazio economico europeo (SEE).

Ai fini dell'agevolazione in argomento, sono definiti "fondi di venture capital" gli OICR che destinano almeno il 70% dei capitali raccolti in investimenti a favore di piccole e medie imprese (PMI), come definite dalla raccomandazione 6.5.2003 n. 361 della Commissione Europea, residenti in Italia o nella UE o nello SEE con stabile organizzazione nel territorio italiano.

Inoltre, occorre che le PMI in cui investono i fondi di venture capital soddisfino almeno una delle seguenti condizioni:

- non hanno operato in alcun mercato;
- operano in un mercato qualsiasi da meno di 7 anni dalla loro prima vendita commerciale;

- necessitano di un investimento iniziale per il finanziamento del rischio che, sulla base di un piano aziendale elaborato per il lancio di un nuovo prodotto o l'ingresso su un nuovo mercato geografico, è superiore al 50% del loro fatturato medio annuo negli ultimi 5 anni.

Disposizioni attuative.

Le modalità attuative delle disposizioni relative ai nuovi investimenti agevolati da parte degli enti di previdenza obbligatoria o complementare, introdotte dalla legge di bilancio 2019, saranno stabilite con un apposito decreto interministeriale

AGEVOLAZIONI PER ENERGIA ELETTRICA PRODOTTA DA BIOGAS.

Fino alla data di pubblicazione del decreto di incentivazione, attuativo dell'art. 24 co. 5 del DLgs. 28/2011, riferito all'anno 2019 e successive annualità, continuano ad accedere agli incentivi secondo le procedure, le modalità e le tariffe di cui al DM 23.6.2016 gli impianti di produzione di energia elettrica alimentati a biogas, con potenza elettrica non superiore a 300 kW:

- facenti parte del ciclo produttivo di un'impresa agricola, di allevamento;
- realizzati da imprenditori agricoli anche in forma consortile;
- la cui alimentazione deriva da almeno l'80% da reflui e materie derivanti dalle aziende agricole realizzatrici e per il restante 20% da loro colture di secondo raccolto.

L'accesso agli incentivi è condizionato all'autoconsumo in sito dell'energia termica prodotta, a servizio dei processi aziendali.

Imposta di registro - Retroattività della nuova formulazione dell'art. 20 del DPR 131/86.

Viene esclusa la possibilità di riqualificare 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.

Riqualificazione e abuso del diritto.

Tale riqualificazione può essere operata facendo applicazione della disciplina dell'abuso del diritto, di cui all'art. 10-bis della L. 212/2000, ma non più a norma dell'art. 20 del DPR 131/86, atteso che quest'ultimo configura norma sull'interpretazione degli atti e che è stata riformulata dalla legge di bilancio 2018 (L. 205/2017) esplicitando che l'interpretazione degli atti, ai fini dell'imposta di registro, deve essere operata "sulla base degli elementi desumibili dall'atto medesimo, prescindendo da quelli extratestuali e dagli atti ad esso collegati".

La giurisprudenza della Corte di Cassazione (es. sentenze 13.11.2018 n. 29084 e 26.1.2018 n. 2007) aveva ritenuto che la nuova formulazione dell'art. 20 del DPR 131/86, introdotta dalla legge di bilancio 2018, non potesse essere retroattiva, configurando norma innovativa. Con la legge di bilancio 2019 il legislatore sancisce espressamente la natura di norma di interpretazione autentica della nuova formulazione dell'art. 20 del DPR 131/86, sancendo, quindi, la possibilità di applicarlo retroattivamente agli atti anteriori all'1.1.2018.

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.

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.

APPARECCHI PER IL GIOCO LECITO - PRELIEVO ERARIALE UNICO (PREU) - ULTERIORE INCREMENTO.

In relazione agli apparecchi per il gioco lecito di cui all'art. 110 co. 6 lett. a) del TULPS (c.d. AWP, Amusement With Prizes o new slot), la misura del PREU viene ulteriormente incrementata dell'1,35% e diventa quindi pari:

- al 20,60% dell'ammontare delle somme giocate, a decorrere dall'1.1.2019;
- al 20,95% dell'ammontare delle somme giocate, a decorrere dall'1.5.2019;
- al 21,03% dell'ammontare delle somme giocate, a decorrere dall'1.1.2020;
- al 21,10% dell'ammontare delle somme giocate, a decorrere dall'1.1.2021;
- al 20,95% dell'ammontare delle somme giocate, a decorrere dall'1.1.2023.

In relazione agli apparecchi per il gioco lecito di cui all'art. 110 co. 6 lett. b) del TULPS (c.d. VLT, Video Lottery Terminal), la misura del PREU viene ulteriormente incrementata dell'1,25% e diventa quindi pari:

- al 7,50% dell'ammontare delle somme giocate, a decorrere dall'1.1.2019;
- al 7,90% dell'ammontare delle somme giocate, a decorrere dall'1.5.2019;
- al 7,93% dell'ammontare delle somme giocate, a decorrere dall'1.1.2020;
- all'8% dell'ammontare delle somme giocate, a decorrere dall'1.1.2021;
- al 7,85% dell'ammontare delle somme giocate, a decorrere dall'1.1.2023.

Imposta unica sui concorsi pronostici e le scommesse – Aumento.

L'imposta unica sui concorsi pronostici e le scommesse, di cui al DLgs. 23.12.98 n. 504, viene stabilita, a decorrere dall'1.1.2019:

- per i giochi di abilità a distanza con vincita in denaro e al gioco del bingo a distanza, nella misura del 25% delle somme che, in base al regolamento di gioco, non risultano restituite al giocatore;
- per le scommesse a quota fissa, escluse le scommesse ippiche, nella misura del 20%, se la raccolta avviene su rete fisica, e nella misura del 24%, se la raccolta avviene a distanza, applicata sulla differenza tra le somme giocate e le vincite corrisposte;

- per le scommesse a quota fissa su eventi simulati, nella misura del 22% della raccolta al netto delle somme che, in base al regolamento di gioco, sono restituite in vincite al giocatore.

Riforma dei concorsi pronostici sportivi -Abolizione dell'imposta unica.

Viene prevista la riforma dei concorsi pronostici sportivi, di cui al DLgs. 14.4.48 n. 496, da attuare mediante un apposito provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli.

Disciplina transitoria.

In via transitoria, a partire dall'1.7.2019 e sino all'entrata in vigore del provvedimento attuativo della riforma, la ripartizione della posta di gioco per i concorsi pronostici sportivi e per le scommesse a totalizzatore sportive e non sportive è stabilita come segue:

- percentuale destinata al montepremi: 75%;
- percentuale destinata al compenso del concessionario: 5%;
- percentuale destinata al punto vendita a titolo di aggio: 8%;
- percentuale destinata alla società "Sport e salute Spa" (ente strumentale del CONI): 12%.

Abolizione dell'imposta unica sui concorsi pronostici sportivi.

Viene inoltre disposta la soppressione, a decorrere dall'1.7.2019:

- dell'imposta unica sui concorsi pronostici sportivi di cui al DM 19.6.2003 n. 179 e sulle scommesse a totalizzatore sportive e non sportive di cui al DM 2.8.99 n. 278;
- del diritto fisso di cui all'art. 27 co. 1-2 della L. 30.12.91 n. 412, relativo ai predetti concorsi pronostici sportivi.

IMPOSTA SULLA PUBBLICITÀ E DIRITTO SULLE PUBBLICHE AFFISSIONI RATEIZZAZIONE DEI RIMBORSI.

In deroga alle norme vigenti e alle disposizioni regolamentari deliberate da ciascun Comune ai sensi dell'art. 52 del DLgs. 446/97, i rimborsi delle somme acquisite dai Comuni a titolo di maggiorazione dell'imposta comunale sulla pubblicità e del diritto sulle pubbliche affissioni per gli anni dal 2013 al 2018 possono essere effettuati in forma rateale entro 5 anni dalla data in cui la richiesta del contribuente è diventata definitiva.

La maggiorazione era prevista dall'art. 11 co. 10 della L. 27.12.97 n. 449 che è stato successivamente abrogato dall'art. 23 co. 7 del DL 83/2012. Alcuni Comuni, tuttavia, hanno continuato ad applicarla anche dopo l'abrogazione della norma.

Imposta sulla pubblicità e diritto sulle pubbliche affissioni - Aumenti fino al 50%.

Dall'1.1.2019, possono essere aumentate fino al 50% le tariffe dell'imposta comunale sulla pubblicità e dei diritti sulle pubbliche affissioni per le superfici superiori al metro quadrato.

Le frazioni di quest'ultimo, inoltre, si arrotondano a mezzo metro quadrato.

Misura del canone RAI.

La misura del canone RAI per uso privato è fissata, a regime, in 90,00 euro annui (medesimo importo già fissato per gli anni 2017 e 2018).

Sterilizzazione aumento accise carburanti per il 2019.

Viene eliminato l'aumento, previsto dall'art. 19 co. 3 del DL 24.6.2014 n. 91 a decorrere dall'1.1.2019, delle aliquote di accisa:

- sulla benzina e sulla benzina con piombo;
- sul gasolio utilizzato come carburante.

L'aumento era stato disposto a copertura degli oneri derivanti dall'introduzione dell'ACE (aiuto alla crescita economica).

RIMODULAZIONE DELL'INCREMENTO DELLE ACCISE SUI CARBURANTI.

Viene incrementato a 400 milioni di euro per l'anno 2020 e per ciascuno degli anni successivi l'obiettivo di gettito da raggiungere al fine di evitare l'aumento delle aliquote delle accise sui carburanti previsto dalla "clausola di salvaguardia" (art. 1 co. 718 lett. c) della L. 190/2014).

Accise in materia di autotrasporto.

Deve intendersi implicitamente abrogato l'art. 1 co. 234 secondo periodo della L. 190/2014, il quale aveva stabilito che si applicasse a decorrere dall'1.1.2019 la prevista riduzione del 15% del credito d'imposta relativo all'aumento delle accise per il gasolio utilizzato come carburante per autotrasporto (art. 2 del DPCM 20.2.2014). La predetta riduzione non troverà dunque applicazione.

ACCISE SULLA BIRRA E BIRRIFICI ARTIGIANALI DI MINORI DIMENSIONI.

Viene modificata l'aliquota di accisa sulla birra e si introduce una riduzione dell'imposizione per i birrifici artigianali di minori dimensioni.

Aliquota di accisa sulla birra.

A decorrere dall'1.1.2019, l'aliquota di accisa sulla birra è rideterminata in misura pari a 2,99 euro per ettolitro e per grado-Plato.

Birrifici artigianali di minori dimensioni.

Viene stabilito che, di regola, nei birrifici artigianali aventi una produzione annua non superiore a 10.000 ettolitri:

- il prodotto finito è accertato a conclusione delle operazioni di condizionamento;
- alla birra realizzata si applica l'aliquota di accisa prevista, ridotta del 40%.

Le modalità attuative di tali disposizioni saranno stabilite da un decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze.

ACCISE SUI TABACCHI LAVORATI

Con riguardo ai tabacchi lavorati, sono previste, fra l'altro:

- alcune modifiche alle aliquote di base e al calcolo dell'accisa applicabile ai predetti prodotti;
- la fissazione delle aliquote relative a sigaretti e sigarette, rispettivamente, in misura pari al 23,5% e al 59,5%.

SISMA DEL 20 E 29.5.2012 - FABBRICATI NEI COMUNI EMILIANI, LOMBARDI E VENETI - PROROGA DELL'ESENZIONE IMU.

Per i fabbricati ubicati in alcuni Comuni delle Regioni Emilia, Lombardia e Veneto colpite dal sisma del 20 e 29.5.2012, l'esenzione IMU prevista dall'art. 8 co. 3 del DL 74/2012 è prorogata fino alla definitiva ricostruzione e agibilità dei fabbricati interessati e comunque non oltre il 31.12.2019. Sono interessati i Comuni di Bastiglia, Bomporto, Bondeno, Camposanto, Carpi, Cavezzo, Cento, Concordia sulla Secchia, Crevalcore, Fabbrico, Ferrara, Finale Emilia, Galliera, Guastalla, Luzzara, Medolla, Mirandola, Novi di Modena, Pieve di Cento, Poggio Renatico, Ravarino, Reggiolo, Rolo, San Felice sul Panaro, San Giovanni in Persiceto, San Possidonio, San Prospero, Soliera, Terre del Reno e Vigarano Mainarda.

CARD CULTURA PER I DICIOTTENNI.

Viene prorogata anche per il 2019 la Card cultura elettronica, destinata ai soggetti:

- residenti nel territorio nazionale e in possesso, ove necessario, di un valido permesso di soggiorno;
- che compiono 18 anni nel 2019.

L'uso del bonus cultura è previsto per:

- l'acquisto di biglietti per rappresentazioni teatrali, cinematografiche e spettacoli dal vivo;

- l'acquisto di libri, musica registrata, titoli di accesso ai musei, a mostre e ad eventi culturali, a monumenti, gallerie, aree archeologiche e parchi naturali;
- sostenere i costi relativi a corsi di musica, di teatro o di lingua straniera.

Cordiali Saluti

Montoro & Partners