



# Legge di bilancio 2019

Atto Camera 1334-B

## PREMESSA

La Legge di Bilancio 2019, approvata definitivamente il 30 Dicembre 2018 dalla Camera e con entrata in vigore in data 1 Gennaio 2019, è articolata, come in passato, in un mix di misure sparse in ben 1150 commi. Per molte di queste misure saranno necessari provvedimenti attuativi. In questa circolare sono sintetizzate tutte le novità più importanti e significative della manovra.

## 1. IVA E ACCISE

**Confermata la sterilizzazione degli aumenti delle aliquote IVA per il 2019.** Nel rispetto della clausola di salvaguardia, gli aumenti, a partire dal 2020, scatteranno se non si troveranno risorse economiche a sufficienza per far quadrare i conti.

## 2. FISCO E RISCOSSIONE

### Revisione del regime forfetario

Scatta dal 2019 l'estensione del regime forfetario con flat tax 15 per cento, ai contribuenti che hanno conseguito nell'anno precedente ricavi ovvero percepito compensi, fino a un massimo di 65.000 euro e sono semplificate le condizioni di accesso. Previsto un tetto unico a prescindere dal settore economico, rispetto alle varie soglie in vigore fino al 31 dicembre 2018, tetto massimo di riferimento anche in caso di più attività esercitate con codici ATECO diversi. Confermate le soglie di redditività differenziate (specificate in seguito), e l'aliquota ridotta al 5 per cento per cinque anni in caso di nuove attività, come pure il regime contributivo agevolato opzionale per artigiani e commercianti. Sono stati invece eliminati gli ulteriori requisiti previsti fino al 2018 per l'accesso al regime, ossia il tetto di spese per collaboratori e dipendenti e quello per gli investimenti in beni strumentali. Nella nuova versione, quindi, il regime forfetario cessa di avere applicazione a partire dall'anno successivo a quello in cui viene meno l'unico quesito richiesto, ossia quello della redditività. Rivedete però le norme che vietano di avvalersi del regime in caso di contemporanea partecipazione a società di persone e associazioni, includendo direttamente anche i soci di imprese familiari per le eventuali attività svolte in proprio. Il divieto viene poi esteso a tutti i soci di srl, e non più solo in caso di società con opzione per il regime di trasparenza (utili imputati ai singoli soci). Il divieto si applica anche a chi controlla direttamente o indirettamente srl o associazioni in partecipazione che esercitano attività economiche direttamente riconducibili alla propria attività. **Novità anche in caso di lavoro dipendente: rispetto alla precedente formulazione che vietava l'ingresso nel regime a chi avesse redditi da lavoro dipendente o assimilato entro i 30.000 euro, infatti, ora si istituisce il divieto tout-court per le persone fisiche la cui attività sia esercitata prevalentemente nei confronti di datori di lavoro con i quali sono in corso rapporti di lavoro o erano intercorsi rapporti di lavoro nei due precedenti periodi d'imposta, ovvero nei confronti di soggetti direttamente o indirettamente riconducibili ai suddetti datori di lavoro.**

Infine si prevede un termine più lungo, un quinquennio al posto di un triennio, entro il quale i soggetti che nel periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2014 si avvalgono di altri regimi fiscali agevolati possono applicare il regime forfetario previsto per le nuove iniziative economiche.

Di seguito le soglie di redditività differenziate:

- Industrie alimentari e delle bevande - Commercio all'ingrosso e al dettaglio - Commercio ambulante di prodotti alimentari e bevande - Attività dei servizi di alloggio e di ristorazione  Coefficiente redditività 40%;
- Commercio ambulante di altri prodotti  Coefficiente redditività 54%;

- Costruzioni e attività immobiliari ⇨ Coefficiente redditività 86%;
- Intermediari del commercio ⇨ Coefficiente redditività 62%;
- Attività professionali, scientifiche, tecniche, sanitarie, di istruzione, servizi finanziari ed assicurativi ⇨ Coefficiente redditività 78%;
- Altre attività economiche ⇨ Coefficiente redditività 67%.

#### **Flat tax al 20 per cento per partite IVA con ricavi tra 65.000 e 100.000 euro annui**

Arriverà invece solo dal 2020 la nuova imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e dell'IRAP, con aliquota al 20 per cento, per gli imprenditori individuali, gli artisti e i professionisti con ricavi tra 65.000 e 100.000. Esenzione dall'IVA anche in questo caso, ma resta l'obbligo di fatturazione elettronica. **La nuova imposta si applicherà sul reddito determinato secondo le vigenti disposizioni in materia di determinazione del reddito d'impresa e di lavoro autonomo, quindi sulla differenza tra ricavi e costi, per i quali resta la deduzione analitica.** Anche in questo caso si tratta di un regime opzionale. Quanto alla determinazione della soglia dei 100.000 euro, il comma 18 precisa che non rilevano gli ulteriori componenti positivi, non risultanti dalle scritture contabili, che i contribuenti possono indicare nelle dichiarazioni fiscali per i periodi d'imposta in cui trovano applicazione gli indici sintetici di affidabilità fiscale, per migliorare il proprio profilo di affidabilità e accedere all'apposito regime premiale (art. 9-bis, comma 9 DI 50/2017).

#### **Deducibilità IMU immobili strumentali**

**Raddoppia dal 2019 la percentuale di deducibilità dell'IMU dovuta sugli immobili strumentali.** Previsto infatti un aumento **dal 20 al 40 per cento**, sia ai fini della determinazione del reddito di impresa, sia del reddito derivante dall'esercizio di arti e professioni.

#### **Ripporto delle perdite per i soggetti IRPEF**

Cambiano le norme per il riporto delle perdite: **a partire dai redditi del 2018 è ammesso il riporto illimitato per tutti i soggetti IRPEF, a prescindere dal regime contabile adottato, nel limite dell'ottanta per cento dei redditi conseguiti negli esercizi successivi, per l'intero importo che vi trova capienza.**

In dettaglio la lettera a), n. 1) del comma 23 cancella dall'articolo 8, comma 1, TUIR, che disciplina il regime delle perdite a fini IRPEF, il riferimento alle imprese in contabilità semplificata, con la conseguenza che la disciplina della "compensazione orizzontale" delle

perdite verrà applicata, sulla base dell'articolo in questione solo a lavoratori autonomi (professionisti ed artisti), che potranno quindi detrarre le perdite in questione dal reddito complessivo. Invece le imprese in contabilità semplificata potranno scomputare le perdite esclusivamente dai redditi d'impresa e non dagli altri redditi che eventualmente concorrono alla formazione del reddito complessivo.

Con le norme introdotte dalla lettera b) viene **modificata la disciplina delle perdite per i soggetti IRPEF in contabilità ordinaria (imprenditori individuali, società in nome collettivo e in accomandita semplice, articolo 56 TUIR, comma 2), eliminando il limite quinquennale alla riportabilità delle perdite e introducendo invece un limite quantitativo:** le perdite ottenute nell'esercizio d'impresa sono computate in diminuzione dei relativi redditi conseguiti nei periodi d'imposta e, per la differenza, nei successivi, nella misura dell'ottanta per cento dei redditi conseguiti per l'intero importo che vi trova capienza.

Con la lettera c) viene **modificato il regime di utilizzabilità delle perdite attribuite per trasparenza dalle società in nome collettivo e in accomandita semplice (art. 101, comma 6 del TUIR) eliminando il limite temporale dei cinque anni relativo alla riportabilità delle perdite in questione.**

La lettera d) contiene innanzitutto **modifiche di coordinamento in materia di regime delle perdite per le società a ristretta base proprietaria** (art. 116, comma 2 del TUIR), rinviando all'articolo 8, comma 3 TUIR come modificato dalla lettera a) del comma in esame e quindi consentendo il riporto con le stesse regole previste per le altre imprese.

Aggiunti poi due periodi: con il primo viene **estesa l'applicabilità alle società a ristretta base proprietaria delle norme che disincentivano il commercio delle cd. "bare fiscali"** (contenute al comma 3 dell'articolo 84 TUIR) in base alle quali viene vietato il riporto delle perdite fiscali pregresse, laddove la maggioranza delle azioni o quote della società titolare delle perdite venga trasferita o comunque acquisita da terzi, anche a titolo temporaneo, e inoltre risulta modificata, in uno spazio temporale limitato, l'attività principale effettivamente esercitata dalla medesima società nei periodi di formazione delle perdite.

Con il secondo, invece viene **estesa ai soggetti che fruiscono di un regime di esenzione dell'utile (ad es. le cooperative a mutualità prevalente, a condizione che tale utile sia destinato a specifiche finalità ritenute meritevoli) la possibilità di riportare le perdite per l'ammontare che eccede l'utile che non ha concorso alla formazione del reddito negli esercizi precedenti** (articolo 84, comma 1, secondo periodo del TUIR).

### **Il periodo transitorio**

Queste nuove disposizioni, come previsto dal **comma 24**, si applicano a decorrere dal periodo d'imposta **successivo a quello in corso al 31 dicembre 2017, dunque retroattivamente.**

Il **comma 25**, in funzione del nuovo regime prevede una disciplina transitoria per le perdite delle imprese in contabilità semplificata base al quale:

- a) le perdite del periodo d'imposta 2018, sono computate in diminuzione dei relativi redditi conseguiti nei periodi di imposta 2019 e 2020 in misura non superiore, rispettivamente, al quaranta e al sessanta per cento dei medesimi redditi e per l'intero importo che trova capienza in essi;
- b) le perdite del periodo d'imposta 2019 sono computate in diminuzione dei relativi redditi conseguiti nel periodo d'imposta 2020 in misura non superiore al sessanta per cento dei medesimi redditi e per l'intero importo che trova capienza in essi.

Il **comma 26** contiene invece la disciplina transitoria per le perdite del periodo d'imposta 2017, per la parte non compensata, prevedendo che siano computate in diminuzione dei relativi redditi conseguiti:

- a) nei periodi di imposta 2018 e 2019, in misura non superiore al quaranta per cento dei medesimi redditi, per l'intero importo che trova capienza in essi;
- b) nel periodo d'imposta 2020, in misura non superiore al sessanta per cento dei medesimi redditi e per l'intero importo che trova capienza in essi.

#### **Fatturazione elettronica degli operatori sanitari**

Semplificazioni per gli operatori sanitari in tema di fatturazione elettronica e limiti all'utilizzo dei dati inviati al Sistema tessera sanitaria da parte dell'Agenzia delle entrate. Per venire incontro ai rilievi del Garante in materia di obbligo di fatturazione elettronica, nel testo della legge è stato chiarito che, **per il periodo d'imposta 2019, i soggetti tenuti all'invio dei dati al Sistema tessera sanitaria ai fini dell'elaborazione della dichiarazione dei redditi precompilata, non dovranno emettere anche fatture elettroniche per le stesse prestazioni.** Precisato poi che i dati trasmessi al Sistema tessera sanitaria possono essere utilizzati solo dalle pubbliche amministrazioni per garantire l'applicazione delle disposizioni in materia tributaria e doganale e, in forma aggregata, per il monitoraggio della spesa pubblica e privata complessiva.

#### **Estromissione agevolata beni strumentali per le imprese individuali**

**Estesa ai beni posseduti dagli imprenditori individuali al 31 ottobre 2018 la procedura di estromissione agevolata, ovvero di esclusione dei beni immobili strumentali dal patrimonio dell'impresa, disposta dalla legge di stabilità 2016 (comma 121 della legge n. 208 del 2015).** Possibile quindi anche per gli imprenditori optare per il pagamento di un'imposta sostitutiva di IRPEF e IRAP, con aliquota all'8 per cento. La base imponibile dell'imposta sostitutiva è data dalla differenza tra il valore normale dei beni ed il relativo valore fiscalmente riconosciuto, assumendo il valore iscritto nel libro degli inventari oppure nel

registro dei beni ammortizzabili, al netto delle quote di ammortamento fiscalmente dedotte e tenendo conto di eventuali rivalutazioni fiscalmente rilevanti. Il pagamento consente di escludere tali beni dal patrimonio dell'impresa, con effetto dal primo periodo d'imposta in corso alla data del 1° gennaio 2019. I versamenti rateali dell'imposta sostitutiva sono effettuati, rispettivamente, entro il 30 novembre 2019 e il 16 giugno 2020.

#### **Indennizzo per fine attività commerciale**

A regime l'indennizzo per chi restituisce le licenze commerciali. Diventa infatti permanente la misura prevista dal dlgs. 207/1996, più volte prorogata, che prevede il pagamento di un indennizzo di importo misura pari al trattamento pensionistico minimo, per la cessazione definitiva di attività commerciali, a favore di esercenti e coadiutori con più di 62 anni se uomini e più di 57 se donne, e siano stati iscritti all'INPS, al momento della cessazione dell'attività, per almeno 5 anni. L'erogazione dell'indennizzo è prevista fino al raggiungimento dei requisiti per la pensione ed è subordinata, nel periodo di riferimento, alla cessazione definitiva dell'attività commerciale; alla riconsegna dell'autorizzazione per l'esercizio dell'attività commerciale e alla cancellazione dell'attività dal registro delle imprese presso la CCIAA. Ove necessario per coprire queste misure potrà essere innalzata l'aliquota contributiva aggiuntiva prevista per gli iscritti al fondo per gli interventi per la razionalizzazione commerciale attualmente pari allo 0,09 per cento.

#### **Rivalutazione terreni e partecipazioni con aliquota più elevata**

Prorogata ancora una volta la possibilità di rideterminare i valori delle partecipazioni in società non quotate e dei terreni (sia agricoli che edificabili) posseduti, sulla base di una perizia giurata di stima. Sale però l'imposta sostitutiva che viene anche differenziata. In particolare il comma 1053 consente di effettuare la rivalutazione per le partecipazioni in società non quotate e per i terreni posseduti alla data del 1° gennaio 2019. Le imposte sostitutive possono essere rateizzate fino ad un massimo di tre rate annuali di pari importo, a decorrere dalla data del 30 giugno 2019. La redazione e il giuramento della perizia devono essere effettuati entro la data del 30 giugno 2019. Il comma 1054 stabilisce poi le nuove aliquote delle imposte sostitutive che dall'8 per cento salgono all'11 per cento per le partecipazioni non qualificate e al 10 per cento per la rivalutazione delle altre partecipazioni e dei terreni.

### **3. IMPRESE**

#### **Interessi passivi società immobiliari**

**Confermate le norme attualmente in vigore in attesa della revisione della normativa sulla fiscalità diretta ed indiretta delle imprese immobiliari per le società che svolgono in via effettiva e prevalente attività immobiliare.** Per queste società, quindi, resta ferma la

possibilità di dedurre gli interessi passivi relativi a mutui ipotecari o leasing su immobili destinati alla locazione, senza sottostare alle limitazioni ed alle regole poste dalla disciplina ordinaria (art. 96 TUIR) per le società immobiliari.

### **Nuova web tax al 3 per cento**

Stop alla web tax introdotta dal governo Renzi (per la quale non sono mai stati varati i decreti attuativi) e **via libera alla nuova imposta al 3 per cento per i soggetti che prestano servizi digitali e che hanno un ammontare complessivo di ricavi pari o superiore a 750 milioni di euro, di cui almeno 5,5 milioni realizzati nel territorio italiano.** L'imposta dovrà essere versata entro il mese successivo a ciascun trimestre. In base alle nuove norme soggetti passivi dell'imposta (comma 36) sono tutti i soggetti esercenti attività d'impresa, a prescindere dalla tipologia e dalla forma giuridica utilizzata, che superino la soglia di ricavi prevista, singolarmente o a livello di gruppo, nel corso di un anno solare. I ricavi da servizi digitali, cui si applica l'imposta (comma 37), sono quelli derivanti da:

- a) veicolazione su un'interfaccia digitale di pubblicità mirata agli utenti della medesima interfaccia;
- b) messa a disposizione di un'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 o servizi;
- c) trasmissione di dati raccolti da utenti e generati dall'utilizzo di un'interfaccia digitale.

In sostanza, senza distinzione tra società con sede in Italia o all'estero, verranno tassati i ricavi derivanti dalla pubblicità, dalla vendita di beni e servizi da piattaforme quali Amazon, e dal trasferimento ad altri soggetti dei cosiddetti big data, ossia dei dati generati dall'uso del web da parte dei singoli utenti. Sono esclusi dall'imposta solo i ricavi derivanti dai servizi digitali resi a soggetti che si considerano controllati, controllanti o controllati dallo stesso soggetto controllante.

Quanto ai dettagli operativi, **come stabilisce il comma 39, I ricavi tassabili sono assunti al lordo dei costi e al netto dell'imposta sul valore aggiunto e di altre imposte indirette.**

**L'imposta dovuta si ottiene applicando l'aliquota del 3 per cento all'ammontare dei ricavi tassabili realizzati dal soggetto passivo in ciascun trimestre e deve essere versata entro il mese successivo a ciascun trimestre e alla presentazione della dichiarazione annuale dell'ammontare dei servizi tassabili prestati entro quattro mesi dalla chiusura del periodo d'imposta.**

L'ATTUAZIONE DELLA NORMA prevede l'emanazione di un decreto del MEF – MISE entro il 30 Aprile 2019.

### **Credito d'imposta adeguamento tecnologico per invio telematico dei corrispettivi**

Niente più sconto al momento dell'acquisto dei nuovi registratori di cassa abilitati alla trasmissione dei dati all'Agenzia delle entrate ma un vero e proprio credito d'imposta utilizzabile dall'acquirente. Con la nuova formulazione, al posto dello sconto praticato al momento dell'acquisto (con credito d'imposta da far valere, quindi, da parte del fornitore) **si riconosce il credito all'acquirente, utilizzabile a partire dalla prima liquidazione periodica dell'IVA successiva al mese in cui è stata registrata la fattura relativa all'acquisto o all'adattamento degli strumenti, a fronte del pagamento dell'importo dovuto con modalità tracciabile.**

### **Proroga e rimodulazione dell'iperammortamento per le imprese 4.0**

**Proroga fino al 31 dicembre 2020 e rimodulazione del cd. iperammortamento, che consente di maggiorare il costo di acquisizione dei beni materiali strumentali nuovi funzionali alla trasformazione tecnologica e/o digitale secondo il modello Industria 4.0.**

Con le nuove disposizioni l'iperammortamento, inizialmente previsto dalla legge di stabilità 2016 (legge 208/2015) e confermato dalla legge di bilancio 2017 (legge 232/2016) viene **concesso in misura differenziata in funzione dell'importo degli investimenti effettuati per i beni ricompresi nell'Allegato A annesso alla Legge di bilancio 2017, e non più con l'aliquota generalizzata del 150 per cento.** Confermata l'applicazione della misura legata alla condizione che i beni agevolabili siano destinati a strutture produttive situate nel territorio nazionale, come previsto dal Decreto Dignità (dl 87/2018). Lo stesso decreto ha previsto che si proceda al recupero dell'iperammortamento se, nel periodo di fruizione del beneficio, i beni agevolati vengono ceduti a titolo oneroso o destinati a strutture produttive situate all'estero, anche se appartenenti alla stessa impresa.

La maggiorazione si applica in misura pari al:

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

### **Revisione del credito d'imposta per ricerca e sviluppo**

**Taglio del 50 per cento della quota agevolabile (tranne nel caso di personale direttamente impiegato nelle attività di ricerca e sviluppo) e dell'importo annualmente concedibile per il credito d'imposta per ricerca e sviluppo previsto dal dl 145/2013. Il dl ha introdotto il**



credito per le spese sostenute per attività di ricerca e sviluppo di ammontare pari ad almeno 30.000 euro calcolato sulla differenza tra l'ammontare complessivo delle spese ammissibili sostenute nel periodo agevolato e la media del triennio 2012-2014. Con le nuove è richiesta anche una specifica documentazione per il diritto e l'utilizzo del credito.

**Le nuove norme si applicano, in linea generale, dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2018, mentre gli obblighi di documentazione e certificazione scattano già dal 2018.**

### **Abrogata l'IRI**

**Non vedrà mai la luce l'IRI, l'Imposta sul reddito d'impresa, che sarebbe dovuta entrare in vigore nel 2019.** Il comma 82, infatti, ne decreta la definitiva cancellazione. L'IRI era stata introdotta e disciplinata dalla legge di bilancio 2017 come regime opzionale per le imprese individuali e le società di persone in contabilità ordinaria con un'aliquota del 24 per cento sugli utili trattenuti presso l'impresa.

### **Differimento della deduzione delle svalutazioni e perdite su crediti**

**Differimento al 2026, per gli enti creditizi e finanziari, della deduzione della quota del 10 per cento dei componenti negativi di reddito legati alla valutazione dei crediti spettanti nel 2018.** L'articolo 16 del dl 83/2015, che ha stabilito la deducibilità delle svalutazioni e perdite su crediti, aveva fissato un piano per la deduzione delle eccedenze non portate in deduzione in sede di prima applicazione della disciplina. Per la quota relativa al periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2018, la deducibilità viene dunque sospesa e trasferita alla fine del periodo precedentemente fissato.

**Il comma 626 stabilisce che il differimento disposto dal comma 625 non incide sulla determinazione dell'acconto dell'imposta sul reddito delle società e dell'IRAP dovuto per il periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2018.**

### **Deducibilità delle quote di ammortamento del valore dell'avviamento e di altri beni immateriali**

**Sarà possibile dedurre dal 2019 al 2029 le quote di ammortamento del valore dell'avviamento e delle altre attività immateriali, che hanno dato luogo all'iscrizione di attività per imposte anticipate - DTA, che non sono state ancora dedotte fino al periodo d'imposta 2017. Nessuna deducibilità possibile, invece, per il 2018.** Il comma richiama l'art. 2, commi 55, 56-bis, 56-bis.1 e 56-ter, della legge n. 225 del 2010 consente di trasformare in credito d'imposta le DTA se nel bilancio individuale venga rilevata una perdita d'esercizio ai fini dell'IRES, ovvero qualora emerga un valore della produzione netta negativo, ai fini dell'IRAP.

### Abrogazione dell’Aiuto alla crescita economica – ACE

#### **Eliminazione della normativa in materia di aiuto alla crescita economica (ACE).**

Le norme stabiliscono comunque che **continuano ad applicarsi le disposizioni del decreto del Ministro dell’economia e delle finanze 3 agosto 2017, che consentono di utilizzare le eccedenze ACE pregresse per il periodo d’imposta 2018, allo scopo di salvaguardare i diritti acquisiti.** L'utilizzazione delle eccedenze ACE è ammessa anche per i soggetti che partecipano al consolidato fiscale o alla trasparenza fiscale.

### Tassazione agevolata su utili reinvestiti e incremento dell’occupazione

**PREMESSA:** tale agevolazione, per come attualmente formulata, è molto complessa e poco chiara risultando bisognosa di modifiche nel corpo della norma o di chiarimenti di prassi.

**AGEVOLAZIONE:** IRES ridotta di 9 punti per una parte del reddito per le imprese che incrementano i livelli occupazionali ed effettuano nuovi investimenti. La stessa riduzione di aliquota al 15 si applica, con gli stessi limiti, alle imprese soggette a IRPEF (c.d. mini – IRES).

In dettaglio a partire dai redditi del 2019, con il comma 28 si prevede l'applicazione di una aliquota IRES agevolata al 15 per cento per la parte di reddito corrispondente agli utili delle società commerciali registrati nel periodo d’imposta precedente a quello per il quale è presentata la dichiarazione (come precisato alla Camera, in luogo del “periodo d’imposta precedente”), accantonati a riserve diverse da quelle non disponibili, entro l’importo massimo pari alla somma tra:

- investimenti in beni strumentali materiali nuovi (art. 102 del TUIR);
- costo del personale dipendente.

### Le modalità di calcolo

Il **comma 30** specifica le modalità di calcolo delle somme agevolabili. In dettaglio per ciascun periodo d’imposta, alternativamente:

1. la parte degli utili accantonati a riserva e dell’importo corrispondente alla somma degli investimenti in beni strumentali e del costo del personale che eccede l’ammontare del reddito complessivo netto dichiarato è computato in aumento, rispettivamente, degli utili accantonati a riserva e dell’importo corrispondente alla somma degli investimenti in beni strumentali e del costo del personale dell’esercizio successivo;

2. la parte degli utili accantonati a riserva che eccede l'importo corrispondente alla somma degli investimenti in beni strumentali e del costo del personale è computato in aumento degli utili accantonati a riserva dell'esercizio successivo;
3. la parte dell'importo corrispondente alla somma degli investimenti in beni strumentali e del costo del personale che eccede gli utili accantonati a riserva è computato in aumento dell'importo corrispondente alla somma degli investimenti in beni strumentali e del costo del personale dell'esercizio successivo.

Il **comma 31** detta le regole per applicare l'agevolazione alle società che partecipano al consolidato nazionale o mondiale (opzione per la determinazione in capo alla società o ente consolidante di un reddito complessivo globale (consolidato nazionale) o di un'unica base imponibile (consolidato mondiale), su opzione facoltativa delle società partecipanti, articoli da 117 a 142 del TUIR). Per queste l'importo su cui spetta l'aliquota ridotta è utilizzato dalla società o ente controllante, ai fini della liquidazione dell'imposta dovuta, fino a concorrenza del reddito eccedente le perdite computate in diminuzione. Queste stesse norme si applicano anche per l'importo determinato dalle società e dagli enti che esercitano l'opzione per il consolidato mondiale.

Con il successivo **comma 32** sono precisate le disposizioni applicabili in caso di opzione per la trasparenza fiscale (articolo 115 TUIR). In questo caso l'importo su cui spetta l'aliquota ridotta determinato dalla società partecipata è attribuito a ciascun socio in misura proporzionale alla sua quota di partecipazione agli utili. La quota attribuita non utilizzata dal socio è computata in aumento dell'importo su cui spetta l'aliquota ridotta dell'esercizio successivo determinato ai sensi delle norme in esame.

#### **Le regole per i soggetti IRPEF**

**Il comma 33 specifica che lo stesso taglio dell'imposta di 9 punti si applica, con le stesse regole anche per i soggetti IRPEF (persone fisiche, imprenditori individuali, società in nome collettivo e in accomandita semplice in regime di contabilità ordinaria) e alle imprese in regime di contabilità semplificata.** Per queste ultime, però, l'agevolazione è riconosciuta a patto che siano integrate le scritture contabili previste per tali soggetti dall'articolo 2217 del codice civile in base al quale occorre redigere un con apposito prospetto, da cui devono risultare la destinazione a riserva dell'utile d'esercizio e le vicende della riserva.

Infine il comma 34 consente il cumulo dell'aliquota agevolata con altri benefici eventualmente concessi, ad eccezione di quelli che prevedono regimi forfetari di determinazione del reddito (tra cui i cd. ex minimi di cui all'articolo 4 del provvedimento in esame).

### Rifinanziamento della “Nuova Sabatini”

Rifinanziato il fondo a disposizione della “Nuova Sabatini”, misura di sostegno volta alla concessione - alle micro, piccole e medie imprese - di finanziamenti agevolati per investimenti in nuovi macchinari, impianti e attrezzature, compresi gli investimenti in beni strumentali “Industria 4.0”. **A disposizione 48 milioni di euro per il 2019, di 96 milioni di euro per ciascuno degli anni dal 2020-2023 e 48 milioni di euro per il 2024. Sulle somme autorizzate è mantenuta la riserva (30 per cento delle risorse) e la maggiorazione del contributo statale (del 30 per cento) per gli investimenti in beni strumentali “Industria 4.0” (macchinari, impianti e attrezzature nuovi di fabbrica aventi come finalità la realizzazione di investimenti in tecnologie, compresi gli investimenti in big data, cloudcomputing, banda ultralarga, cybersecurity, robotica avanzata e mecatronica, realtà aumentata, manifattura 4D, Radio frequency identification (RFID) e sistemi di tracciamento e pesatura dei rifiuti).**

### Rivalutazione dei beni e delle quote societarie

Confermata la possibilità di rivalutazione dei beni e delle partecipazioni societarie per le imprese che non adottano i principi contabili internazionali.

Le aliquote previste sono:

- 16 % per i beni strumentali;
- 12 % per gli altri beni.

Viene anche riconosciuta la possibilità di usufruire della rivalutazione per le partecipazioni detenute da parte delle società che adottano i principi contabili internazionali anche con riferimento alle partecipazioni, in società ed enti, costituenti immobilizzazioni finanziarie.

## **4. RISCOSSIONE**

Arriva la possibilità di una definizione super agevolata dei debiti tributari e dei mancati versamenti contributivi per i soggetti IRPEF che versano in condizioni di disagio economico. Il saldo e stralcio delle cartelle diverse da quelle già annullate automaticamente (importi fino a 1000 euro per le cartelle emesse dal 2000 al 2010, art. 4 dl 119/2018), sarà riconosciuto esclusivamente ai soggetti con un ISEE non superiore ai 20.000 euro. Tempi più lunghi per i versamenti tributari e contributivi nelle zone colpite dal terremoto del 2016.

### Saldo e stralcio cartelle

In dettaglio le cartelle per le quali si potrà far ricorso alla nuova procedura sono quelle relative a carichi affidati all'agente della riscossione dal 1° gennaio 2000 al 31 dicembre 2017 per:

- omesso versamento di imposte risultanti dalle dichiarazioni annuali e dalle attività di accertamento a fini IRPEF e IVA (rispettivamente, di cui all'articolo 36-bis DPR 600/1973, e art. 54-bis DPR 633/1972) e relativi interessi e sanzioni;
- omesso versamento dei contributi dovuti dagli iscritti alle casse previdenziali professionali o alle gestioni previdenziali dei lavoratori autonomi dell'INPS, con esclusione di quelli richiesti a seguito di accertamento.

In questo caso i carichi in questione possono essere estinti, senza calcolare le sanzioni, versando:

- a) le somme affidate all'agente della riscossione a titolo di capitale e interessi, in misura pari:
  - 1) al 16 per cento, qualora l'ISEE del nucleo familiare risulti non superiore a euro 8.500;
  - 2) al 20 per cento, qualora l'ISEE del nucleo familiare risulti superiore a euro 8.500 e non superiore a euro 12.500;
  - 3) al 35 per cento, qualora l'ISEE del nucleo familiare risulti superiore a euro 12.500;
- b) le somme maturate a favore dell'agente della riscossione, ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 13 aprile 1999, n. 112, a titolo di aggio sulle somme di cui alla lettera a) e di rimborso delle spese per le procedure esecutive e di notifica della cartella di pagamento.

Possono essere incluse in questa procedura anche le cartelle per le quali è stata presentata in precedenza la domanda di rottamazione ma non sono stati effettuati i relativi pagamenti (comma 195). I versamenti eventualmente effettuati restano comunque definitivamente acquisiti e sono computati ai fini della nuova definizione.

**Domanda entro il 30 aprile per il saldo e stralcio**

Per poter essere ammessi al saldo e stralcio è necessario presentare una specifica domanda entro il 30 aprile 2019 attestando di avere i requisiti per poter usufruire, appunto della nuova forma di definizione (comma 189).

Nella dichiarazione occorre indicare i debiti che si intende definire e le modalità di pagamento, in un'unica soluzione entro il 30 novembre 2019, o in un massimo di cinque rate così articolate:

- una rata pari al 35 per cento con scadenza il 30 novembre 2019,
- una rata pari al 20 per cento con scadenza il 31 marzo 2020,
- tre rate ciascuna pari al 15 per cento con scadenza il 31 luglio 2020, il 31 marzo 2021, il 31 luglio 2021.

In caso di rateazione si applicano interessi al tasso del 2 per cento annuo e non si applicano le altre disposizioni generali in tema di rateazione dei debiti tributari (art. 19 DPR 602/1973), relative tra l'altro, ad eventuali ulteriori proroghe dei termini di pagamento in caso di aggravamento della situazione economica.

**I soggetti per i quali è stata aperta, alla data di presentazione della dichiarazione con cui si richiede l'accesso alla definizione agevolata, una procedura di liquidazione dei beni per sovraindebitamento (art. 14-ter legge 3/2012), possono invece estinguere i debiti versando solo una somma pari al 10 per cento dei carichi affidati, e le somme dovute all'agente della riscossione. Occorre in questo caso allegare alla dichiarazione copia conforme del decreto di apertura della liquidazione.**

In ogni caso sarà l'agente della riscossione a comunicare, entro il 31 ottobre 2019 l'ammontare complessivo delle somme dovute ai fini dell'estinzione, nonché quello delle singole rate, il giorno e il mese di scadenza di ciascuna di esse. **Nel caso in cui la procedura di saldo e stralcio non fosse applicabile per mancanza dei requisiti, l'agente della riscossione avvertirà il debitore che i debiti saranno automaticamente inclusi nella rottamazione -ter (art.3 dl 119/2018) indicando l'ammontare complessivo delle somme dovute, ripartito in diciassette rate, e le relative scadenze così articolate:**

- la prima rata di ammontare pari al 30 per cento con scadenza il 30 novembre 2019;
- il restante 70 per cento ripartito in rate di pari importo, scadenti il 31 luglio e il 30 novembre di ciascun anno a decorrere dal 2020.

Anche in questo caso si applicano, a partire dal 1° dicembre 2019, gli interessi al tasso del 2 per cento annuo.

### **I controlli sull'ISEE**

Tutta la procedura di saldo e stralcio per i debitori in difficoltà è riservata ai soggetti che hanno un ISEE entro i 20.000 euro. **La verifica delle autodichiarazioni dei contribuenti rese a fini ISEE è affidata all'agente della riscossione, in collaborazione con l'Agenzia delle entrate e con la Guardia di finanza, nei soli casi in cui sorgano fondati dubbi sulla loro veridicità (comma 195).** In ogni caso questi controlli possono essere effettuati solo fino alla trasmissione degli elenchi dei debitori che si sono avvalsi della "rottamazione 2018" ( 31 dicembre 2024). In presenza di irregolarità o omissioni che però non costituiscono falsità, il debitore è tenuto a fornire, entro un termine di decadenza non inferiore a 20 giorni dalla relativa comunicazione, la documentazione atta a dimostrare la completezza e veridicità dei dati indicati nella dichiarazione. Nel caso di mancata risposta o a fronte di irregolarità o omissioni costituenti falsità, la procedura è preclusa.

### **Interpretazione autentica in tema di imposta di registro**

Avrà valore retroattivo la norma della legge di bilancio 2018 (comma 87) che ha modificato l'articolo 20 del Testo Unico dell'imposta di registro limitando l'attività riquilificatoria dell'amministrazione finanziaria in materia di atti sottoposti a registrazione. Secondo il testo in vigore l'attività essa può essere svolta unicamente sulla base degli elementi desumibili dall'atto sottoposto a registrazione, prescindendo da quelli extratestuali e dagli atti ad esso collegati. Con il comma 1084 viene dato valore di interpretazione autentica a questa disposizione con la conseguenza che sarà applicabile anche agli atti stipulati prima del 1° gennaio 2018, data di entrata in vigore delle modifiche al Testo Unico dell'imposta di registro.

## **5. FAMIGLIA**

### **Cedolare secca sulle locazioni di negozi**

Arriva la possibilità di utilizzare la cedolare secca con aliquota al 21 per cento per i contratti stipulati nell'anno 2019 relativi a locali commerciali classificati nella categoria catastale C/1 fino a 600 mq di superficie (comprese le pertinenze se locate congiuntamente). La scelta per la cedolare secca implica la rinuncia alla facoltà di chiedere, per tutta la durata dell'opzione, l'aggiornamento del canone di locazione. A fini antielusivi è stato previsto che il regime non è applicabile ai contratti stipulati nell'anno 2019, qualora al 15 ottobre 2018 risulti già in essere un contratto non scaduto, tra i medesimi soggetti e per lo stesso immobile, interrotto anticipatamente rispetto alla scadenza naturale.

### Locazioni immobiliari: Cedolare secca

**Salirà al 100 per cento l'acconto della cedolare secca. Le novità a partire dal 2021.** Fino all'anno d'imposta 2020, invece, resta in vigore l'attuale livello dell'acconto fissato al 95 per cento dell'importo dovuto nell'anno precedente.

### Canone RAI

**Definitivamente fissato a 90 euro l'anno l'importo del canone RAI.** Con il comma 89, infatti, viene abrogato il limite temporale per l'applicazione di questo imposto e ristabilisce, appunto, che il canone è fissato a 90 euro annui. Con il comma 90, poi si stabilizza la norma secondo cui la metà delle eventuali maggiori entrate versate a titolo di canone RAI (c.d. extra gettito) è riversata all'Erario, confermando anche l'ampliamento sino a 8.000 euro della soglia reddituale prevista ai fini della esenzione dal pagamento del canone per gli ultrasettantacinquenni.

### Sostegno alla famiglia

**Cambia la Carta della famiglia che verrà ora rilasciata, a richiesta, solo alle famiglie costituite da cittadini italiani o appartenenti a Paesi membri dell'Unione europea regolarmente residenti nel territorio italiano, con almeno tre figli conviventi di età non superiore ai 26 anni.** La carta consente l'accesso a sconti sull'acquisto di beni o servizi ovvero a riduzioni tariffarie concessi dai soggetti pubblici o privati che intendano contribuire all'iniziativa. Sarà comunque un decreto ministeriale, da emanare entro tre mesi dalla data di entrata in vigore della presente disposizione, a dettare le regole attuative delle nuove disposizioni.

E' invece immediatamente operativo l'innalzamento da 1.000 a 1.500 euro su base annua del buono per l'iscrizione in asili nido pubblici o privati, che va anche a regime. Il buono spetta per i bambino di età fino ai tre anni, per il pagamento di rette relative alla frequenza di asili nido pubblici o privati, o per il supporto, presso la propria abitazione, dei bambini affetti da gravi patologie croniche. Il bonus asilo è cumulabile con i voucher per l'acquisto di servizi di baby-sitting, ovvero con il contributo per fare fronte agli oneri della rete pubblica dei servizi per l'infanzia o dei servizi privati accreditati (in caso di specifici limiti di reddito ISEE). A partire dal 2022 l'importo del buono è determinato, in misura comunque non inferiore a 1.000 euro su base annua, con decreto del Presidente del Consiglio dei ministri, tenuto conto degli esiti del monitoraggio della spesa.



### Terreni agricoli alle famiglie

Al via l'assegnazione a titolo gratuito di una quota di terreni agricoli demaniali ai nuclei familiari con tre o più figli o alle società costituite da giovani imprenditori agricoli che riservano una quota del 30 per cento della società agli stessi nuclei familiari. Obiettivo dichiarato della norma quello di favorire la crescita demografica a breve termine. Sono interessati, infatti, esclusivamente i nuclei familiari che abbiano non meno di tre figli dei quali almeno uno nato negli anni dal 2019 al 2021. Secondo quanto previsto dal comma 655, poi, gli assegnatari potranno ottenere un mutuo fino a 200.000, a tasso zero, per l'acquisto della prima casa in prossimità del terreno. La concessione avrà la durata minima di 20 anni. Sarà comunque un decreto ministeriale a definire criteri e modalità di attuazione delle nuove disposizioni.

### Sport bonus

Anche i privati potranno usufruire nel 2019 del credito d'imposta per le donazioni finalizzate a interventi di manutenzione, restauro e nuova costruzione di impianti sportivi pubblici. Lo sport bonus nel 2018 era riservato alle sole erogazioni liberali da parte di imprese. Quest'anno, invece, è riconosciuto anche a soggetti privati e enti non commerciali. L'agevolazione consiste in un credito d'imposta, pari al 65 per cento dell'importo erogato nell'anno 2019, ed è fruibile in tre quote annuali di pari importo. Il bonus spetta nei casi in cui la dazione sia stata effettuata sia nei confronti del proprietario dell'impianto sia nei confronti di soggetti che detengono l'impianto in concessione o in altro tipo di affidamento. Per privati e enti non commerciali il credito d'imposta non può eccedere il 20 per cento del reddito imponibile, per le imprese invece il limite è fissato nel 10 per mille dei ricavi annui.

## 6. ECOBONUS AUTO

### Super sconto per l'acquisto di auto elettriche

Arrivano gli sconti per l'acquisto, a partire dal 1° marzo, di autovetture nuove a basse emissioni entro i prossimi tre anni. Il comma 1031 introduce, infatti, **per gli anni 2019, 2020 e 2021, un contributo tra i 1.500 e i 6.000 euro per chi acquista, anche in leasing, un veicolo di categoria M1 (veicolo a motore destinato al trasporto di persone, con al massimo otto posti a sedere oltre al sedile del conducente) nuovo di fabbrica, caratterizzato da emissioni di biossido di carbonio emessi inferiori a 70 g/KM.**

L'ammontare del contributo è differenziato sulla base di due fasce di emissioni e sale in caso di rottamazione:

- per un livello di emissioni da 0 a 20, bonus di 6000 euro senza rottamazione e di 4000 euro con rottamazione;
- per un livello di emissioni da 21 a 70, bonus di 2500 euro senza rottamazione e di 1500 euro con rottamazione.

In caso di rottamazione il veicolo deve essere intestato da almeno dodici mesi all'acquirente (o utilizzatore in caso di leasing) o a uno dei familiari conviventi. Nell'atto di acquisto deve essere espressamente dichiarato che il veicolo consegnato è destinato alla rottamazione. Entro 15 giorni dalla data di consegna del veicolo nuovo, il venditore ha l'obbligo, pena il mancato riconoscimento del contributo, di avviare il veicolo usato per la demolizione e di provvedere direttamente alla richiesta di cancellazione per demolizione allo sportello telematico dell'automobilista A tal fine il venditore è tenuto a consegnare i veicoli usati ai centri di raccolta appositamente autorizzati, anche attraverso le case costruttrici, al fine della messa in sicurezza, della demolizione, del recupero di materiali e della rottamazione. Questi veicoli, infatti, non possono essere rimessi comunque in circolazione.

Il contributo viene corrisposto mediante sconto sul prezzo di acquisto dal venditore all'acquirente, e non è cumulabile con altri incentivi di carattere nazionale. Le imprese costruttrici o importatrici del veicolo nuovo rimborsano al venditore l'importo del contributo e recuperano l'ammontare versato sotto forma di credito d'imposta, credito come di consueto utilizzabile esclusivamente in compensazione.

### **Imposta sulle auto inquinanti**

In parallelo alle nuove agevolazioni per chi sceglie le auto meno inquinanti arrivano le **penalizzazioni per chi acquista auto con emissioni CO2 superiori a 160 CO2 g/km**. Anche in questo caso le nuove misure scattano dal 1° marzo 2019 e saranno in vigore fino al 31 dicembre 2021 L'imposta è parametrata al numero dei grammi di biossido di carbonio emessi per chilometro, e riguarda chi acquista, anche in locazione finanziaria, e immatricoli in Italia inclusi anche i veicoli già immatricolati in altri Stati che vengano reimmatricolati in Italia. L'importo dell'ecotassa varia in base a 4 fasce di emissioni, indicate nella tabella riportata nella norma:

- per emissioni di CO2 g/km da 161 a 175, imposta di 1100 euro;
- per emissioni di CO2 g/km da 176 a 200, imposta di 1600 euro;
- per emissioni di CO2 g/km da 201 a 250, imposta di 2000 euro;
- per emissioni di CO2 g/km "oltre", imposta di 2500 euro;

Ai fini del calcolo dell'imposta farà fede il dato di stima riportato nella carta di circolazione.

**L'imposta deve essere versata dall'acquirente o da chi richiede l'immatricolazione.**

**L'imposta non è comunque dovuta per i veicoli per uso speciale e per disabili** quali: camper, veicoli blindati, ambulanze, auto funebri, veicoli con accesso per sedia a rotelle, caravan, gru mobili, carrelli "dolly", rimorchi per trasporto eccezionale ecc.

#### **Incentivi rottamazione per motocicli elettrici**

**L'eco incentivo non riguarda comunque solo le auto ma anche le moto.** In caso di rottamazione di motorini o moto (categorie L1 e L3) posseduti da almeno 12 mesi e contestuale acquisto in Italia, anche in locazione finanziaria, di veicoli elettrici o ibridi nuovi di fabbrica è previsto un **contributo pari al 30 per cento del prezzo di acquisto sino ad un massimo di 3.000 euro qualora il veicolo consegnato per la rottamazione appartenga di categoria 0, 1, 2.** Anche in questo caso è previsto l'obbligo per il venditore di consegnare quello usato al demolitore e di provvedere direttamente alla richiesta di cancellazione. Identiche anche le modalità di riconoscimento del contributo.

## **7. CASA**

#### **Proroga ecobonus, bonus casa, bonus mobili**

**Ancora un anno di aliquote maggiorate per le detrazioni spettanti per le spese sostenute per gli interventi di efficienza energetica, ristrutturazione edilizia e per l'acquisto di mobili e di grandi elettrodomestici.** Spostato infatti al 31 dicembre 2019 il termine previsto, rispettivamente, negli articoli 14 e 16 del decreto legge 4 giugno 2013, n. 63. Confermate tutte le condizioni già previste. Resta quindi anche l'obbligo di comunicazione all'ENEA degli interventi di risparmio energetico realizzati nell'ambito di lavori di ristrutturazione, e l'acquisto di elettrodomestici da parte di chi usufruisce del bonus mobili.

#### **Bonus verde ancora per un anno**

Resta **in vigore per il 2019 anche la detrazione del 36 per cento per la sistemazione a verde** di aree scoperte di immobili privati a uso abitativo, compresi gli interventi su aree condominiale. L'agevolazione spetta su un massimo di spesa di euro 5.000 annui. Il pagamento delle spese deve avvenire attraverso strumenti che consentono la tracciabilità delle operazioni (per esempio, bonifico bancario o postale).

### **Più soldi per il Fondo di garanzia prima casa**

Sarà **più facile ottenere un mutuo per l'acquisto della prima casa. Aumenta infatti la dotazione del Fondo di garanzia per la prima casa mediante l'intervento di Cassa depositi e prestiti (CDP)**. Il Fondo, costituito presso il Ministero dell'economia e delle finanze e gestito da Consap Spa, concede garanzie su mutui ipotecari connessi all'acquisto e ad interventi di ristrutturazione e accrescimento dell'efficienza energetica di unità immobiliari da adibire ad abitazione principale del mutuatario, con priorità per l'accesso al credito da parte di giovani coppie, nuclei familiari monogenitoriali con figli minori, conduttori di alloggi di proprietà degli Istituti autonomi per le case popolari, e giovani di età inferiore ai trentacinque anni titolari di un rapporto di lavoro atipico. Ora potrà intervenire direttamente anche la CDP per incrementare la dotazione del Fondo.

### **Esclusione dall' ISEE degli immobili inagibili**

**Non peseranno più nel calcolo del patrimonio immobiliare ai fini ISEE, gli immobili e i fabbricati di proprietà distrutti o dichiarati non agibili in seguito a calamità naturale.** Non sarà infatti più necessario dichiararli. Con le precedenti regole, invece, era previsto l'obbligo di indicare il valore ai fini IMU di tutti gli immobili compresi quelli esenti dall'imposta tra i quali rientrano, appunto quelli distrutti o inagibili per calamità naturali.

### **IMU per gli immobili in comodato**

Piccolo ritocco in materia di IMU. **I proprietari mantengono il diritto alla riduzione al 50 per cento per gli immobili concessi in comodato d'uso a parenti in linea retta anche nel caso in cui resti in vita solo il coniuge del comodatario, in caso di presenza di figli minori.** La stessa agevolazione è prevista **anche ai fini della TASI.**

### **TARI sempre sulla produzione media di rifiuti**

Nessuna novità in materia di calcolo della tassa sui rifiuti: **anche per il 2019, infatti, i comuni potranno continuare a calcolare la TARI sulla base di un criterio medio-ordinario** (ovvero in base alle quantità e qualità medie ordinarie di rifiuti prodotti per unità di superficie in relazione agli usi e alla tipologia di attività svolte). Slitta quindi ancora di un anno l'obbligo di effettuare il calcolo sulla base dell'effettiva quantità di rifiuti prodotti.

### **Maggiorazione TASI confermata anche per il 2019**

**I comuni potranno confermare anche per il 2019 la maggiorazione della TASI già disposta per gli anni 2016-2018.** Per legge la maggiorazione può essere pari ad un massimo dello 0,8 per mille, mentre l'aliquota massima per la TASI è fissata al 2,5 per mille.