

N.I. 6/2019

**Agli Associati Comufficio
Loro sedi**

Milano, 29 gennaio 2019

Oggetto: Legge di bilancio 2019 – Conversione definitiva (Legge 30 dicembre 2018 n. 145)

Inoltriamo una nota informativa redatta dal nostro consulente, Dr. A. Manazza, relativa alla Legge di Bilancio 2019 - Conversione definitiva (Legge 30 dicembre 2018 n. 145) e che contiene importanti note di commento.

I titoli della relazione sono:

- 1. Rivalutazione dei terreni e delle partecipazioni – proroga**
- 2. Rivalutazione dei beni d'impresa:** la Legge di Bilancio reintroduce la possibilità di effettuare la rivalutazione dei beni d'impresa risultanti dal bilancio dell'esercizio
- 3. Iva - Aumento delle aliquote – modifica**
- 4. Iva – STS e Fattura elettronica:** viene disposto che per le prestazioni che rientrano nella comunicazione al Sistema Tessera Sanitaria (STS) poste in essere da tutti i soggetti tenuti all'invio dei dati a tale Sistema ai sensi del Dlgs 175/2014 è vietata l'emissione di fattura elettronica. Possono provvedere alla memorizzazione elettronica ed alla trasmissione di tutti i corrispettivi giornalieri tramite il sistema STS medesimo a decorrere dal 1° luglio 2019 (per i soggetti con volume d'affari annuo superiore a 400.000 euro) ovvero dal 1° gennaio 2020 (per tutti gli altri) in luogo dell'utilizzo del Registratore Telematico.
- 5. Ires e Irpef – Incremento del costo fiscale deducibile su beni ad alto impatto tecnologico o digitale (iper ammortamento) – proroga:** viene introdotta una proroga al 31.12.2019 per favorire processi di trasformazione tecnologica o digitale secondo il modello denominato Industria 4.0 (cd. iper ammortamento)
- 6. Regime Fiscale Forfettario per persone fisiche - modifica**
- 7. Flat Tax**
- 8. Credito d'imposta per ricerca e sviluppo:** viene prorogato il credito di imposta a favore delle imprese che investono in ricerca e sviluppo
- 9. Credito d'imposta per formazione tecnologica:** per l'esercizio 2019 è prorogato un credito di imposta a favore delle imprese che effettuano spese in formazione del personale dipendente
- 10. IMU Immobili Strumentali**
- 11. Ires – soppressione dell'ACE**
- 12. Ires – tassazione agevolata degli utili reinvestiti**
- 13. Ipef ed Ires - deduzione avviamento**
- 14. Irpef – perdite d'impresa**
- 15. Irpef - detrazioni per le cd. ristrutturazioni edilizie.**

Con i migliori saluti.

Il Direttore Generale
Fabrizio Venturini



Aderente a

comelab@comufficio.it

APP Comufficio



Premio E-proc



Nota a cura del Dr. A. Manazza

1. Rivalutazione dei terreni e delle partecipazioni - proroga: vengono riaperti i termini (con scadenza al 30 giugno 2019) rivolti a persone fisiche, società semplici ed enti non commerciali, per la rivalutazione del valore di acquisto dei terreni e delle partecipazioni. Nel dettaglio:

- *Partecipazioni non negoziate e detenute al di fuori del regime d'impresa:* ai fini della determinazione delle plusvalenze con riferimento a titoli, quote o diritti non negoziati e detenuti al di fuori del regime d'impresa alla data del **1.1.2019**, può essere considerato, in luogo del valore di acquisto o sottoscrizione, il corrispondente valore attribuito alla frazione di patrimonio netto posseduta definito da una perizia giurata di stima redatta da un soggetto abilitato (dottore commercialista, ragioniere o revisore contabile). Il valore affrancato definito dalla perizia è assoggettato ad un'imposta sostitutiva pari al **11% per le partecipazioni qualificate ed al 10% per le partecipazioni non qualificate**. L'imposta sostitutiva può essere rateizzata in 3 rate annuali di pari importo, con interessi di dilazione pari al 3% su base annua.

- *Aree fabbricabili ed agricole:* ai fini della determinazione delle plusvalenze con riferimento ad aree edificabili ed agricole detenute alla data del **1.1.2019** (e non costituenti beni-merce), può essere considerato, in luogo del valore di acquisto, il valore definito da una perizia giurata di stima redatta da un soggetto abilitato (ingegnere, architetto, geometra, agrotecnico od agronomo).

Il valore affrancato definito dalla perizia è assoggettato ad un'imposta sostitutiva pari al **10%**.

2. Rivalutazione dei beni d'impresa: la Legge di Bilancio reintroduce, per i soli soggetti d'imposta IRES (non IAS/IFRS), la possibilità di effettuare la rivalutazione dei beni d'impresa risultanti dal bilancio dell'esercizio (ad esclusione dei beni immobili-merce, ma comprese le partecipazioni detenute), attraverso il pagamento di un'imposta sostitutiva (delle imposte sui redditi, relative addizionali e dell'Irap) con aliquota del 16% per i beni ammortizzabili o del 12% per i beni non ammortizzabili.

Per l'affrancamento – facoltativo (parziale o totale) – del saldo attivo della rivalutazione è invece prevista un'imposta sostitutiva IRES ed IRAP del 10%.

Il versamento avviene in un'unica rata entro il termine previsto per il saldo delle imposte sui redditi.

La rivalutazione va effettuata nel bilancio dell'esercizio (e nell'inventario) 2018 e deve riguardare tutti i beni risultanti dal bilancio al 31.12.2017 appartenenti alla stessa categoria omogenea.

Il saldo attivo di rivalutazione va imputato al capitale o in un'apposita riserva che ai fini fiscali è considerata in sospensione d'imposta. Gli effetti fiscali sono differiti al terzo esercizio successivo a quello della rivalutazione.

3. Iva - Aumento delle aliquote - modifica: viene previsto l'aumento dell'aliquota IVA del 10% di 3 punti percentuali (al 13%) a decorrere dal 1 gennaio 2020; nonché dell'aliquota IVA del 22% di 3,2 punti percentuali (al 25,2%) a decorrere dal 1 gennaio 2020 e di un 1,3% (al 26,5%) dal 2021. L'aumento è subordinato all'applicazione della clausola di salvaguardia.

4. Iva – STS e Fattura elettronica: viene disposto che per le prestazioni che rientrano nella comunicazione al Sistema Tessera Sanitaria (STS) poste in essere da tutti i soggetti tenuti all'invio dei dati a tale Sistema ai sensi del Dlgs 175/2014 (quali Asl, Ao, Irccs, Policlinici universitari, farmacie, presidi di specialistica ambulatoriale, strutture per l'erogazione delle prestazioni di assistenza protesica e di assistenza integrativa, gli altri presidi e strutture accreditati per l'erogazione dei servizi sanitari e gli iscritti all'Albo dei medici chirurghi e degli odontoiatri) è vietata l'emissione di fattura elettronica.

Viene inoltre previsto che i soggetti tenuti all'invio dei dati al Sistema Tessera Sanitaria possono provvedere alla memorizzazione elettronica ed alla trasmissione di tutti i corrispettivi giornalieri tramite il sistema STS medesimo a decorrere dal 1 luglio 2019 (per i soggetti con volume d'affari annuo superiore a 400.000 euro) ovvero dal 1 gennaio 2020 (per tutti gli altri) in luogo dell'utilizzo del Registratore Telematico.

5. Ires e Irpef – Incremento del costo fiscale deducibile su beni ad alto impatto tecnologico o digitale (iper ammortamento) – proroga: viene introdotta una proroga al 31.12.2019 (ovvero entro il 31.12.2020 per gli ordini effettuati entro il 31.12.2019 e pagati con un acconto di almeno il 20% dell'ordine) anche per la maggiorazione del costo fiscale deducibile dei beni materiali nuovi finalizzati a favorire processi



di trasformazione tecnologica o digitale secondo il modello denominato Industria 4.0 (cd. iper ammortamento), acquistati da imprese a titolo di proprietà o di leasing.

Il beneficio viene suddiviso in tre scaglioni, in funzione della consistenza dell'investimento effettuato:

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

La maggiorazione opera con riferimento alle quote di ammortamento od ai canoni di leasing ai fini della tassazione diretta, con esclusione però dell'Irap. I beni iper agevolati sono quelli contenuti nell'Allegato A alla Legge di Bilancio 2017.

Per i soggetti che usufruiscono dell'iperammortamento 2019 la norma conferma inoltre la maggiorazione del 40% del costo di acquisizione dei beni immateriali strumentali, funzionali alla trasformazione tecnologica secondo il modello "Industria 4.0" (allegato B alla legge 232/2016, come integrato dall'articolo 1, comma 32, della legge 205/2017).

Anche in questo caso sono agevolabili anche i beni acquisiti entro il 31 dicembre 2020, a condizione che entro la data del 31 dicembre 2019 l'ordine sia stato accettato dal venditore e siano stati pagati acconti pari almeno al 20% del costo di acquisizione.

Tra i costi agevolabili con la maggiorazione del 40%, la norma introduce infine anche quelli sostenuti a titolo di canone per l'accesso, mediante soluzioni di cloud computing, a beni immateriali di cui all'allegato B, limitatamente alla quota del canone di competenza del singolo periodo di imposta di vigenza della disciplina agevolativa.

6. Regime Fiscale Forfetario per persone fisiche - modifica: viene introdotta a decorrere dal 1.1.2019 una sostanziale modifica al regime fiscale forfetario pre esistente per le persone fisiche.

In particolare il nuovo regime forfetario sarà applicabile nel limite massimo annuo di compensi o ricavi pari a *65.000 euro*, continuando invece a trovare applicazione il coefficiente di redditività previsto per il calcolo del reddito imponibile (tra un minimo del 40% ed un massimo dell'86%, a seconda della tipologia ATECO di attività svolta).

Nella norma viene inoltre disciplinato lo stralcio delle condizioni di accesso precedentemente previste (spese per lavoro accessorio, dipendenti, collaboratori superiori ad euro 5.000 e costo complessivo dei beni strumentali alla chiusura dell'esercizio non superiore a 20.000 euro).

Salvo il caso in cui sussistano condizioni di esclusione dal regime, i contribuenti potranno pertanto accedere all'istituto qualora nell'anno precedente non abbiano avuto compensi o ricavi sopra la soglia prevista (euro 65.000), a prescindere dagli importi sostenuti per beni strumentali e collaborazioni.

Sussistono tuttavia, quali ipotesi di esclusione dal regime, i limiti previsti in materia di lavoro subordinato e di partecipazione a società od associazioni.

I soggetti che aderiscono al regime forfetario sono esonerati dall'applicazione e dal versamento dell'IVA ma non possono esercitare il diritto alla detrazione dell'IVA a credito; non sono soggetti a ritenuta d'acconto o d'imposta sui ricavi o compensi conseguiti, né sono tenuti ad operare ritenute alla fonte su compensi corrisposti; sono esonerati dagli obblighi di fatturazione elettronica, di registrazione e di tenuta delle scritture contabili sia ai fini IVA che ai fini dell'imposte dirette.

Essi sono invece tenuti alla numerazione e conservazione delle fatture d'acquisto (anche elettroniche) o bollette doganali, all'obbligo di certificazione dei corrispettivi pagati ed alla conservazione dei relativi documenti.

La determinazione del reddito imponibile nel regime forfetario (ottenuta applicando all'ammontare dei ricavi o dei compensi percepiti il coefficiente di redditività diversificato a seconda del codice di attività ATECO) sconta un'imposta sostitutiva dell'IRPEF, delle addizionali regionali e comunali e dell'imposta regionale sulle attività produttive pari al *15 per cento*.

Al fine di favorire l'avvio di nuove attività, per il periodo d'imposta in cui l'attività è iniziata e per i quattro successivi, l'aliquota è stabilita nella misura ridotta del *5 per cento*, a condizione che:

- a) il contribuente non abbia esercitato, nei tre anni precedenti l'inizio dell'attività, attività artistica, professionale ovvero d'impresa, anche in forma associata o familiare;
- b) l'attività da esercitare non costituisca, in nessun modo, mera prosecuzione di altra attività



Fondata nel 1945

- precedentemente svolta sotto forma di lavoro dipendente o autonomo;
- c) qualora venga proseguita un'attività svolta in precedenza da altro soggetto, l'ammontare dei relativi ricavi e compensi, realizzati nel periodo d'imposta precedente quello di riconoscimento del predetto beneficio, non sia superiore ai limiti previsti.

7. Flat Tax: a decorrere dal 1.1.2020 i contribuenti persone fisiche con compensi e ricavi compresi tra i 65.001 e i 100.000 euro potranno accedere ad un regime agevolato con applicazione di un'imposta sostitutiva dell'IRPEF, delle addizionali e dell'IRAP *pari al 20%* (cd. Flat tax).

Per effetto dell'applicazione di tale regime, i contribuenti non saranno tenuti ad operare le ritenute alla fonte e saranno esonerati dall'applicazione dell'IVA.

8. Credito d'imposta per ricerca e sviluppo: viene prorogato il credito di imposta a favore delle imprese che investono in ricerca e sviluppo.

Il credito d'imposta spetta a tutte le imprese nazionali, indipendente dal settore di attività, dalla forma giuridica e dal regime contabile adottato e sono agevolabili le seguente spese:

- lavori sperimentali o teorici aventi come finalità principale l'acquisizione di nuove conoscenze sui fondamenti di fenomeni e fatti osservabili;
- ricerca pianificata o indagini critiche dirette ad acquisire nuove conoscenze, da utilizzare al fine di mettere a punto nuovi prodotti, processi o servizi ovvero di migliorare prodotti, processi o servizi esistenti ovvero la creazione di componenti di sistemi complessi, necessaria per la ricerca industriale, con l'esclusione dei prototipi;
- acquisizione, combinazione, strutturazione e utilizzazione di conoscenze e capacità esistenti di natura scientifica, tecnologica e commerciale al fine di produrre progetti, piani o disegni per prodotti, processi o servizi nuovi, modificati o migliorati.
- produzione e collaudo di prodotti, processi e servizi, purché non impiegati o trasformati per applicazioni industriali o per finalità commerciali.

Non rientrano invece le spese per modifiche ordinarie o periodiche di prodotti, linee di produzione, processi di fabbricazione, servizi esistenti ed altre operazioni in corso.

Dal punto di vista della natura contabile, risultano essere agevolabili le seguenti tipologie di spesa:

- spese per personale qualificato;
- quote di ammortamento delle spese di acquisizione o utilizzazione di strumenti ed attrezzature di laboratorio;
- costi di ricerca in collaborazione con università, enti ed organismi di ricerca e altre imprese, comprese le start-up innovative;
- competenze tecniche e diritti di natura industriale.

Il credito d'imposta è riconosciuto (qualora siano sostenute spese per ricerca e sviluppo pari ad almeno 30.000 euro e fino ad un massimo di 10 milioni di euro) in due differenti misure a seconda della tipologia di spesa (50% per personale dipendente, contratti stipulanti con università ed enti di ricerca, oppure stipulati con start up innovative, 25% per personale titolare di rapporto di lavoro autonomo, strumenti ed attrezzature, competenze tecniche e privative industriali, materiali, forniture ed altri prodotti, contratti stipulati con imprese diverse da quelle incentivabili al 50%).

Per la validità del credito d'imposta deve essere rilasciata una certificazione da parte di un revisore legale dei conti, mentre il suo utilizzo in compensazione è subordinato all'avvenuto adempimento dell'obbligo di certificazione del bilancio dell'impresa.

9. Credito d'imposta per formazione tecnologica: per l'esercizio 2019 è prorogato un credito di imposta a favore delle imprese che effettuano spese in formazione del personale dipendente riguardante le seguenti materie:



Fondata nel 1945

- tecnologie previste dal Piano Industria 4.0; big data e analisi dei dati; cloud e fog computing; cyber security e sistemi cyber fisici; prototipazione rapida; sistemi di visualizzazione e realtà aumentata; internet delle cose e delle macchine; integrazione digitale dei processi aziendali.

Il credito d'imposta spetta a tutte le imprese nazionali, indipendente dal settore di attività, dalla forma giuridica e dal regime contabile adottato.

Il credito d'imposta è riconosciuto nella misura del 50% per le piccole imprese, del 40% per le medie imprese e del 30% per le grandi imprese sull'ammontare delle spese relative al costo aziendale del personale dipendente.

10. IMU Immobili Strumentali: viene incrementata dal 20% al 40%, a decorrere dal 2019, la deducibilità dal reddito d'impresa dell'IMU versata sui beni immobili strumentali delle imprese.

11. Ires – soppressione dell'ACE: viene disposta la soppressione dell'istituto ACE (allowance for corporate equity) ai fini IRES dall'esercizio 2019.

12. Ires – tassazione agevolata degli utili reinvestiti: viene introdotto, a decorrere dal 2019, un regime di tassazione agevolata degli utili reinvestiti che consente di applicare un'aliquota IRES ridotta pari al 15% per la parte corrispondente all'utile 2018 non distribuito quale dividendo, nei limiti della somma degli investimenti effettuati in beni strumentali materiali nuovi e costo del personale dipendente assunto con contratto a tempo determinato e indeterminato.

13. Ipef ed Ires - deduzione avviamento: viene modificata come segue la deduzione fiscale delle quote annue di ammortamento dell'avviamento: 2019 5%; 2020 3%; 2021 10%; 2022-2027 12%.

14. Irpef – perdite d'impresa: per l'utilizzo delle perdite fiscali delle imprese soggette ad Irpef in contabilità semplificata e ordinaria, nonché per i soci di società di persone, si applicano le stesse regole previste per le società di capitali (compensazione redditi della stessa natura e riporto illimitato nei periodi successivi in misura non superiore all'80% del reddito conseguito).

In via transitoria, con riferimento alle perdite derivanti da imprese e partecipazioni in società a contabilità semplificata, si applicano le seguenti deroghe:

- le perdite maturate nel 2017 sono compensabili nel 2018 e 2019 in misura non superiore al 40% del reddito e nel 2020 in misura non superiore al 60% del reddito.
- le perdite maturate nel 2018 sono compensabili in misura non superiore al 40% dei redditi nel 2019 e al 60% dei redditi nel 2020;
- le perdite maturate nel 2019 sono compensabili nel 2020 in misura non superiore al 60%.

15. Irpef - detrazioni per le cd. ristrutturazioni edilizie: è approvata una proroga della detrazione Irpef fino al 31.12.2019, riconosciuta per un importo massimo di €.96.000,00 annui per intervento, nella misura del 50%, per le spese sostenute a partire dal 26.6.2013.

È inoltre prorogata al 31.12.2019 anche la detrazione Irpef relativamente ai lavori di riqualificazione energetica (eco bonus); la misura è invariata al 65%.

La proroga al 31.12.2019 riguarda anche la detrazione del 50% (calcolata su un importo non superiore a euro 10.000) per le spese sostenute per l'acquisto di mobili ed elettrodomestici.

La detrazione per i mobili è riconosciuta solo ai soggetti che hanno effettuato interventi di recupero del patrimonio edilizio e che sostengono spese per l'acquisto di mobili, nonché di grandi elettrodomestici rientranti nella categoria A+, qualora finalizzati all'arredo dell'immobile oggetto di ristrutturazione. È infine prorogata per l'anno 2019 la detrazione Irpef, riconosciuta per un importo massimo di €.5.000,00 annui per unità abitativa, nella misura del 36%, per le spese sostenute per la sistemazione a verde di aree scoperte private o realizzazione di coperture a verde o giardini pensili.

