

04 gennaio 2019

*i gentili Clienti  
Loro Sedi*

## **LEGGE DI BILANCIO 2019 – le novità fiscali**

Confermata la flat tax al 15% per imprese e professionisti con ricavi o compensi non superiori a 65.000 euro e al 20%, dal 2020 per chi non supera i 100.000 euro, aumenti IVA scongiurati per il 2019, rivalutazione dei beni d'impresa, delle partecipazioni e dei terreni. E ancora: nuova web tax per le imprese che operano nella digital economy, modifiche al riporto delle perdite, introduzione di un nuovo regime agevolato per gli utili reinvestiti, ma eliminazione dell'IRI e dell'ACE. Sono alcune delle tante novità fiscali presenti nella legge di Bilancio 2019.

Non mancano, poi, le new entry: tra queste spiccano la nuova web tax al 3% sui servizi digitali e la riapertura di numerose agevolazioni fiscali, anche se con qualche modifica (estromissione dei beni delle imprese individuali e rivalutazione dei beni d'impresa, giusto per citarne alcune).

Per avere un quadro completo di tutte le novità fiscali, di seguito, se ne riporta una sintesi.

### **Proroga rivalutazione terreni e partecipazioni**

Si stabilisce l'ennesima proroga della rideterminazione del valore dei terreni e delle partecipazioni. Si tratta dell'agevolazione prevista dagli articoli 5 e 7, legge n. 448/2001 consistente nella facoltà di rideterminare i valori dei terreni (sia agricoli sia edificabili) e delle partecipazioni in società non quotate possedute da persone fisiche e società semplici, agli effetti della determinazione delle plusvalenze, mediante il pagamento di un'imposta sostitutiva da applicare sul maggior valore attribuito ai cespiti a seguito di apposita perizia.

Tali disposizioni, dunque, sono nuovamente prorogate con riferimento ai terreni e alle partecipazioni posseduti alla data del **1° gennaio 2019**.

Rispetto al passato, però, si registra una **novità**. Le aliquote dell'imposta sostitutiva (attualmente pari all'8% in entrambi i casi) vengono rideterminate in misura pari:

- all'11% per le partecipazioni che risultano qualificate (art. 67, comma 1, lettera c), D.P.R. n. 917/1986), alla data del 1° gennaio 2019;
- al 10% per le partecipazioni che, alla medesima data, non risultano qualificate;
- al 10% per i terreni.

### **Proroga bonus risparmio energetico, ristrutturazioni, mobili**

Si prorogano fino al **31 dicembre 2019** le attuali detrazioni sulle spese per l'efficienza energetica e quelle sulle spese per interventi di recupero del patrimonio edilizio, sull'acquisto di elettrodomestici da impiegare su immobili ristrutturati e sulla sistemazione a verde dei giardini.

### Rivalutazione beni d'impresa

Viene prevista la possibilità di effettuare la rivalutazione dei beni e delle partecipazioni per le imprese che non adottano i principi contabili internazionali nella redazione del bilancio, riprendendo la disciplina già in vigore in passato e più volte prorogata (da ultimo con la legge di Bilancio 2017).

Possono essere rivalutati i beni di impresa e le partecipazioni di cui alla sezione II del capo I della legge n. 342/2000, ad esclusione degli immobili alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività di impresa, risultanti dal bilancio dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2017.

La rivalutazione deve essere eseguita nel bilancio o rendiconto dell'esercizio successivo a quello di cui sopra, per il quale il termine di approvazione scade successivamente alla data di entrata in vigore della presente legge, deve riguardare tutti i beni appartenenti alla stessa categoria omogenea e deve essere annotata nel relativo inventario e nella nota integrativa.

Il saldo attivo della rivalutazione può essere affrancato, in tutto o in parte, con l'applicazione in capo alla società di un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi, dell'IRAP e di eventuali addizionali nella misura del 10%.

Il maggior valore attribuito ai beni in sede di rivalutazione si considera riconosciuto ai fini delle imposte sui redditi e dell'IRAP a decorrere dal terzo esercizio successivo a quello con riferimento al quale la rivalutazione è stata eseguita, mediante il versamento di un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e dell'imposta regionale sulle attività produttive e di eventuali addizionali nella misura del 16% per i beni ammortizzabili e del 12% per i beni non ammortizzabili.

### Estromissione agevolata immobili strumentali

Riproposta la procedura di estromissione agevolata disposta dalla legge di stabilità 2016 (art. 1, comma 121 Legge n. 208/2015), riguardante l'esclusione dei beni immobili strumentali dal patrimonio dell'impresa, anche ai beni posseduti dagli imprenditori individuali al 31 ottobre 2018.

L'estromissione avviene con il pagamento di **un'imposta sostitutiva** di IRPEF e IRAP, con aliquota dell'8%. 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.

### Proroga bonus formazione 4.0

Si proroga di un anno l'applicazione del credito d'imposta formazione 4.0, più precisamente estendendolo alle spese di formazione sostenute nel periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2018.

Resta fermo il **limite massimo annuale** di 300.000 euro; sono effettuate alcune rimodulazioni del credito, secondo la dimensione delle imprese: in particolare, il credito è attribuito alle piccole imprese nella misura del 50% delle spese sostenute per la formazione (in luogo della precedente misura del 40%); rimane ferma la misura del 40% per le medie imprese e viene ridotta al 30% per le grandi imprese.

Per queste ultime vi è anche un limite massimo annuale di 200.000 euro.

### **Clausola sterilizzazione aumenti IVA e accise**

Per il 2019 non ci sono aumenti dell'IVA e delle accise. In particolare, con riferimento all'aliquote IVA, viene eliminato, per l'anno 2019:

- l'aumento di 1,5 punti percentuali dell'aliquota IVA ridotta al 10%;
- l'aumento di 2,2 punti percentuali dell'aliquota IVA ordinaria, che rimane quindi fissata al 22%.

Invece, per gli anni successivi:

- è confermato il previsto aumento di 3 punti percentuali dell'IVA al 10%, che passa quindi al 13% a decorrere dal 2020;
- l'aliquota ordinaria viene incrementata di 0,3 punti percentuali per il 2020 (quindi l'aliquota arriverà a al 25,2%) e di 1,5 punti percentuali a decorrere dal 1° gennaio 2021 (con un'aliquota del 26,5%).

### **Fiscalità imprese immobiliari**

Sino alla revisione della normativa sulla fiscalità diretta ed indiretta delle imprese immobiliari, restano confermate le attuali regole (art. 1, comma 36 Legge n. 244/2007).

### **Flat tax**

Trova conferma:

- **l'estensione**, a partire dal 2019, dell'attuale **regime forfetario** ad una platea più estesa di contribuenti mediante l'innalzamento della soglia limite di ricavi/compensi a 65.000 euro - c.d. flat tax;
- l'introduzione, ma solo a partire dal 2020, di un ulteriore regime di tassazione sostitutiva (con aliquota del 20%) per coloro che hanno ricavi o compensi sino a 100.000 euro.

Per quanto riguarda il primo aspetto, non è possibile optare per la tassazione forfetaria, con imposta del 15% sostitutiva di imposte dirette, addizionali e IRAP da parte:

- degli esercenti attività d'impresa, arti o professioni che partecipano contemporaneamente all'esercizio dell'attività, a società di persone o associazioni o imprese familiari (art. 5 TUIR) ovvero che controllano direttamente o indirettamente società a responsabilità limitata o associazioni in partecipazione, le quali esercitano attività economiche direttamente o indirettamente riconducibili a quelle svolte dagli esercenti attività d'impresa, arti o professioni;
- delle 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.

La tassazione sostitutiva avviene sulla base di coefficienti di redditività riportati in un'apposita tabella allegata alla legge. Debutta, invece, dal 2020, l'imposta sostitutiva dell'imposta sui redditi, delle addizionali regionali e comunali e dell'IRAP per le persone fisiche esercenti attività d'impresa, arti o professioni che, nel periodo d'imposta precedente a quello per il quale è presentata la dichiarazione hanno conseguito ricavi o percepito compensi, compresi tra 65.001 e 100.000 euro, ragguagliati ad anno.

La nuova imposta sostitutiva è pari al 20% e può essere applicata (in luogo della tassazione progressiva per scaglioni) al reddito determinato secondo le vigenti disposizioni in materia di determinazione del reddito d'impresa e di lavoro autonomo.

Per questi contribuenti, al contrario di quelli soggetti all'aliquota del 15%, sono comunque tenuti all'obbligo di fatturazione elettronica.

Per il resto restano valide, ove non modificate, le vecchie regole del regime forfetario previsto dalla legge n. 190/2014.

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

Con effetto dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2017, si introduce il riporto illimitato delle perdite per tutti i soggetti IRPEF, a prescindere dal regime contabile adottato. Pertanto, le perdite saranno riportabili agli esercizi successivi, nel limite dell'80% dei redditi conseguiti in tali esercizi, per l'intero importo che vi trova capienza.

Nel dettaglio viene previsto che:

- per le perdite per i soggetti IRPEF in contabilità ordinaria (imprenditori individuali, società in nome collettivo e in accomandita semplice), si elimina il limite quinquennale alla riportabilità delle perdite e si introduce 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 in detti periodi d'imposta, per l'intero importo che trova capienza in essi.

Per i soggetti in contabilità semplificata, inoltre le perdite:

- a) del **periodo d'imposta 2018** sono computate in diminuzione dei relativi redditi conseguiti nei periodi d'imposta 2019 e 2020 in misura non superiore, rispettivamente, al 40% e al 60% dei medesimi redditi e per l'intero importo che trova capienza in essi;
- b) del **periodo d'imposta 2019** sono computate in diminuzione dei relativi redditi conseguiti nel periodo d'imposta 2020 in misura non superiore al 60% dei medesimi redditi e per l'intero importo che trova capienza in essi.

Invece, le perdite del **periodo d'imposta 2017**, per la parte non compensata ai sensi dell'art. 8, comma 1, TUIR, nel testo vigente sino al 31 dicembre 2018, sono computate in diminuzione dei relativi redditi conseguiti:

- a) nei periodi d'imposta 2018 e 2019, in misura non superiore al 40% dei medesimi redditi e per l'intero importo che trova capienza in essi;
- b) nel periodo d'imposta 2020, in misura non superiore al 60% dei medesimi redditi e per l'intero importo che trova capienza in essi.

### **Tassazione agevolata utili reinvestiti e abrogazione ACEe IRI**

Si introduce un regime agevolativo atto a ridurre le imposte sui redditi di 9 punti percentuali, al verificarsi di determinate condizioni, a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2018 (quindi dal 2019 per i soggetti con esercizio coincidente con l'anno solare).

Però, per compensare gli effetti finanziari derivanti dall'introduzione di tale nuovo regime agevolato, contestualmente vengono eliminate l'Aiuto alla crescita economica ACE e l'Imposta sul reddito d'impresa IRI.

In particolare, è prevista la **riduzione dell'aliquota IRES al 15%** per la quota di utili accantonati a riserve - diverse da quelle che si considerano non disponibili - reinvestita in beni strumentali nuovi e in occupazione.

L'aliquota ridotta si applica alla parte corrispondente agli utili del periodo d'imposta precedente, 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 strumentali materiali nuovi di cui all'art. 102 TUIR;
- del costo del personale dipendente assunto con contratto di lavoro a tempo determinato o indeterminato.

Viene previsto che:

- a) **riserve di utili non disponibili** sono le riserve formate con utili diversi da quelli realmente conseguiti ai sensi dell'art. 2433 del codice civile in quanto derivanti da processi di valutazione. Rilevano gli utili realizzati a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2018 e accantonati a riserva, ad esclusione di quelli destinati a riserve non disponibili, al netto delle riduzioni del patrimonio netto con attribuzione, a qualsiasi titolo, ai soci o partecipanti;
- b) per **investimento** si intende la realizzazione di nuovi impianti nel territorio dello Stato, il completamento di opere sospese, l'ampliamento, la riattivazione, l'ammodernamento di impianti esistenti e l'acquisto di beni strumentali materiali nuovi, anche mediante contratti di locazione finanziaria, destinati a strutture situate nel territorio dello Stato.

### **e-fattura e dati trasmessi al Sistema Tessera Sanitaria**

Si sostituisce la norma contenuta del D.L. n. 119/2018 (art. 10-bis) stabilendo 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 sono **esonerati** dall'obbligo di fatturazione elettronica con riferimento alle fatture i cui dati sono inviati al Sistema tessera sanitaria.

### **Iperammortamento**

Viene prorogato l'iperammortamento ma con **nuove percentuali di maggiorazione**.

In sintesi, si stabilisce che l'intensità del beneficio si differenzia, in maniera decrescente, in funzione di predeterminati volumi di investimenti; in particolare, la maggiorazione del costo si applica nella misura del 170% (nella prima bozza del DDL era 150%) per investimenti fino a 2,5 milioni di euro, nella misura del 100% per investimenti compresi tra 2,5 e 10 milioni di euro e nella misura del 50% per investimenti compresi tra 10 e 20 milioni di euro.

Per gli investimenti eccedenti il limite di 20 milioni di euro non si applica alcuna maggiorazione.

Inoltre, con riferimento alla **maggiorazione per i beni immateriali** si considerano agevolabili anche i costi sostenuti a titolo di canone per l'accesso, mediante soluzioni di cloudcomputing, a beni imma-

teriali di cui all'Allegato B della legge n. 232/2016, limitatamente alla quota del canone di competenza del singolo periodo di imposta di vigenza della disciplina agevolativa.

### **Credito d'imposta per ricerca e sviluppo**

Si rivede la disciplina del credito d'imposta per gli investimenti in attività di ricerca e sviluppo:

- 1) si estende l'ambito temporale di applicazione della misura;
- 2) si riduce l'ammontare massimo del beneficio attribuibile in ciascun periodo d'imposta;
- 3) si rideterminano le intensità del beneficio in ragione della tipologia delle spese ammissibili;
- 4) si include tra le spese ammissibili il costo dei materiali necessari per lo svolgimento delle attività di laboratorio o per la realizzazione dei prototipi o degli impianti pilota di ricerca e sviluppo sperimentale.

Più nel dettaglio, viene reintrodotta una differenziazione del beneficio in ragione della tipologia di spese ammissibili. In particolare, la percentuale del 50% attualmente applicabile su tutta l'eccedenza agevolabile (e cioè sull'eccedenza delle spese ammissibili rispetto alla media del triennio 2012-2014) viene mantenuta, nel caso di attività di ricerca e sviluppo organizzate internamente all'impresa, solo per le spese del personale titolare di un rapporto di lavoro subordinato direttamente impiegato in tali attività di ricerca e, nel caso di attività di ricerca e sviluppo commissionate a terzi, solo per i contratti stipulati con Università, enti e organismi di ricerca nonché con startup e PMI innovative indipendenti.

Per quanto concerne l'individuazione delle **spese ammissibili** per il calcolo del beneficio, viene ora data rilevanza ai costi sostenuti per l'acquisto di materiali, forniture e altri prodotti analoghi direttamente impiegati nelle attività di ricerca e sviluppo, anche per la realizzazione di prototipi o impianti pilota relativi alle fasi della ricerca industriale e dello sviluppo sperimentale; in tal modo sono state recepite le esigenze rappresentate dalle imprese per le quali lo svolgimento delle attività di ricerca e sviluppo ammissibili non può prescindere dall'acquisizione dei materiali e altri beni destinati alla realizzazione di prototipi di prodotti o di impianti pilota o, ad esempio, agli esperimenti di laboratorio.

### **Contributi per l'acquisto di veicoli elettrici**

A coloro che acquistano in Italia, anche in locazione finanziaria, un veicolo elettrico o ibrido nuovo di fabbrica, di potenza inferiore o uguale a 11 kW, delle categorie L1 e L3 e che consegnano per la rottamazione un veicolo delle medesime categorie di cui siano proprietari o utilizzatori, in caso di locazione finanziaria, da almeno dodici mesi, è riconosciuto un contributo pari al 30% del prezzo di acquisto fino ad un massimo di 3.000 euro nel caso in cui il veicolo consegnato per la rottamazione sia della categoria euro 0, 1, 2.

Il contributo è corrisposto dal venditore mediante compensazione con il prezzo di acquisto.