

## LA FINANZIARIA 2019 (BOZZA)

Dopo l'approvazione da parte del Governo, è recentemente approdato alla Camera il ddl della c.d. "Legge di bilancio 2019" contenente una serie di interessanti novità di natura fiscale, in vigore generalmente dal 2019, di seguito esaminate.

Il testo, che si compone di 108 articoli, inizia ora l'iter parlamentare in vista dell'approvazione definitiva, prevista per la fine di dicembre.

### STERILIZZAZIONE AUMENTI ALIQUOTE IVA – Art. 2

È previsto **anche per il 2019** il mantenimento dell'aliquota IVA ridotta del **10%** (passerà al 13% dal 2020) e dell'aliquota IVA ordinaria del 22% (passerà al 24,1% nel 2020 e al 24,5% dal 2021).

### ESTENSIONE REGIME FORFETARIO – Art. 4

Al **regime forfetario** riservato alle persone fisiche (imprese e lavoratori autonomi) di cui all'art. 1, commi da 54 a 89, Finanziaria 2015 sono apportate le seguenti modifiche.

#### REQUISITI DI ACCESSO

La principale novità riguarda la riscrittura del comma 55 prevedendo un unico requisito di accesso al regime in esame costituito dal **limite dei ricavi / compensi pari ad € 65.000** ragguagliati ad anno **per tutti i contribuenti** (non risultano variati i coefficienti di redditività), da verificare con riferimento all'anno precedente.

TABELLA LIMITI RICAVI / COMPENSI E COEFFICIENTI DI REDDITIVITÀ					
Prog.	Gruppo di settore	Codice attività ATECO 2007	Vecchi limiti ricavi/compensi	Nuovo limite ricavi/compensi	Coefficiente redditività
1	Industrie alimentari e delle bevande	(10 – 11)	<del>45.000</del>	65.000	40%
2	Commercio all'ingrosso e al dettaglio	45 – (da 46.2 a 46.9) – (da 47.1 a 47.7) – 47.9	<del>50.000</del>		40%
3	Commercio ambulante e di prodotti alimentari e bevande	47.81	<del>40.000</del>		40%
4	Commercio ambulante di altri prodotti	47.82 – 47.89	<del>30.000</del>		54%
5	Costruzioni e attività immobiliari	(41 – 42 – 43) – (68)	<del>25.000</del>		86%
6	Intermediari del commercio	46.1	<del>25.000</del>		62%
7	Attività dei servizi di alloggio e di ristorazione	(55 – 56)	<del>50.000</del>		40%
8	Attività professionali, scientifiche, tecniche, sanitarie, di istruzione, servizi finanziari ed assicurativi	(64 – 65 – 66) – (69 – 70 – 71 – 72 – 73 – 74 – 75) – (85) – (86 – 87 – 88)	<del>30.000</del>		78%
9	Altre attività economiche	(01 – 02 – 03) – (05 – 06 – 07 – 08 – 09) – (12 – 13 – 14 – 15 – 16 – 17 – 18 – 19 – 20 – 21 – 22 – 23 – 24 – 25 – 26 – 27 – 28 – 29 – 30 – 31 – 32 – 33) – (35) – (36 – 37 – 38 – 39) – (49 – 50 – 51 – 52 – 53) – (58 – 59 – 60 – 61 – 62 – 63) – (77 – 78 – 79 – 80 – 81 – 82) – (84) – (90 – 91 – 92 – 93) – (94 – 95 – 96) – (97 – 98) – (99)	<del>30.000</del>		67%

In caso di **esercizio contemporaneo di attività** contraddistinte da differenti codici Ateco, **si assume la somma dei ricavi / compensi relativi alle diverse attività**, in luogo del limite più elevato dei ricavi / compensi relativi alle diverse attività esercitate.

Si evidenzia che sono stati **eliminati** i seguenti **requisiti di accesso**:

- **spese sostenute per l'impiego di lavoratori** non superiori a € 5.000 lordi annui a titolo di lavoro dipendente, co.co.pro., lavoro accessorio, associazione in partecipazione con apporto di solo lavoro, lavoro prestato dai familiari dell'imprenditore ex art. 60, TUIR;
- **costo complessivo dei beni strumentali al 31.12**, al lordo degli ammortamenti, non superiore a € 20.000.

Il citato comma 55 è stato modificato al fine di tener conto dell'introduzione degli "Indici sintetici di affidabilità fiscale" (ISA). Infatti è ora previsto che **non rilevano ai fini della verifica della sussistenza del requisito per l'accesso al regime gli ulteriori componenti positivi** ("adeguamento"), indicati in dichiarazione, per **"migliorare" il proprio profilo di affidabilità** e per **accedere al regime premiale**, nonché ai fini IRAP / IVA, ex art. 9-bis, comma 9, DL n. 50/2017.

### **CAUSE DI ESCLUSIONE**

Sono state modificate le **cause di esclusione** di cui alle lett. d) e d-bis) del citato comma 57, prevedendo in particolare che il regime in esame **non può essere adottato** dai soggetti che:

- **contemporaneamente** all'esercizio dell'attività, **partecipano a società di persone / associazioni anche in partecipazione / imprese familiari / srl.**

Va evidenziato che rispetto alla precedente disposizione è prevista l'esclusione dal regime in caso di partecipazione a:

- imprese familiari;
- srl ancorché non trasparenti ex art. 116, TUIR, nonché in caso di partecipazione ad associazioni in partecipazione;
- hanno percepito **redditi di lavoro dipendente / assimilato** ex artt. 49 e 50, TUIR (compreso il reddito da pensione) e che **esercitano attività d'impresa / lavoro autonomo prevalentemente nei confronti anche di uno dei datori di lavoro dei 2 anni precedenti** o, in ogni caso, nei confronti di soggetti agli stessi **direttamente / indirettamente riconducibili**.

Va evidenziato che rispetto alla precedente disposizione è stata **eliminata la soglia minima pari a € 30.000** di redditi di lavoro dipendente / assimilato oltre la quale scattava l'esclusione dal regime in esame.

La nuova disposizione è molto importante per individuare la platea dei soggetti che possono accedere al "nuovo" regime forfetario. Dovrà essere chiarito (si ritiene opportuno già in sede di approvazione definitiva) se la causa di esclusione riguarda solo i soggetti che sono "usciti" da un rapporto di lavoro dipendente operando prevalentemente con il proprio ex datore di lavoro ovvero si estende a tutti i soggetti in possesso di redditi di lavoro dipendente.

### **SOGGETTI MINIMI CHE HANNO INIZIATO L'ATTIVITÀ NEL 2015**

Con la modifica del comma 87 dovrebbe essere riconosciuta in caso di **adozione nel 2015** (anno di inizio) **del regime dei minimi** la possibilità di usufruire del regime forfetario "start up" per il periodo che residua al compimento del quinquennio 2015 – 2019. In altre parole un minimo che ha iniziato nel 2015 potrebbe adottare il regime start up fino al 2019.

## **REGIME FISCALE COMPENSI LEZIONI PRIVATE E RIPETIZIONI – Art. 5**

A **decorrere dal 2019** è prevista l'applicazione di **un'imposta sostitutiva** dell'IRPEF, addizionali regionali e comunali, **pari al 15% al compenso derivante dall'attività di lezioni private e ripetizioni**, svolta dai docenti titolari di cattedre nelle scuole di ogni ordine e grado.

È fatta salva l'opzione per l'applicazione dell'imposta nei modi ordinari.

I dipendenti pubblici devono comunicare alla propria Amministrazione di appartenenza l'esercizio di attività extra professionale didattica ai fini della verifica di eventuali incompatibilità.

Le modalità per l'esercizio dell'opzione nonché del versamento dell'acconto/saldo imposta sostitutiva sono demandate ad un apposito Provvedimento dell'Agenzia delle Entrate.

### FLAT TAX – Art. 6

È prevista la possibilità, **a decorrere dal 2020**, di **applicare al reddito d'impresa/lavoro autonomo determinato nei modi ordinari un'imposta sostitutiva** dell'IRPEF, addizionali regionali e comunali, e dell'IRAP **pari al 20%**, da parte delle persone fisiche **imprenditori / lavoratori autonomi** che nell'anno precedente conseguono ricavi / percepiscono compensi, **compresi tra € 65.001 e € 100.000** ragguagliati ad anno.

Per l'individuazione del limite in esame:

- non rilevano gli eventuali ulteriori componenti positivi ("adeguamento") indicati in dichiarazione per migliorare il profilo di affidabilità ai fini ISA;
- in caso di esercizio contemporaneo di più attività va fatto riferimento alla somma dei ricavi e dei compensi relativi alle diverse attività esercitate.

I ricavi / compensi percepiti **non sono soggetti a ritenuta d'acconto** da parte del sostituto d'imposta. Il contribuente rilascia apposita dichiarazione attestante che il reddito cui le somme afferiscono è soggetto ad imposta sostitutiva.

I contribuenti che applicano l'imposta sostitutiva:

- **non sono tenuti ad operare le ritenute alle fonte**. Tuttavia nella dichiarazione dei redditi va indicato il codice fiscale del percettore dei redditi per i quali all'atto del pagamento non è stata operata la ritenuta e l'ammontare dei redditi stessi;
- **sono esonerati dall'applicazione dell'IVA** e dai relativi adempimenti, fermo restando l'obbligo di fatturazione elettronica.

**Non possono applicare** il nuovo regime in esame i seguenti soggetti:

- persone fisiche che si avvalgono di **regimi speciali ai fini IVA o di regimi forfetari** per la determinazione del reddito;
- **oggetti non residenti**, salvo quelli residenti in uno Stato UE / SEE che assicurino un adeguato scambio di informazioni e che producono in Italia redditi che costituiscono almeno il 75% del reddito complessivamente prodotto;
- soggetti che **in via esclusiva / prevalente effettuano cessioni di fabbricati o porzioni di fabbricato**, di terreni edificabili di cui all'art. 10, comma 1, n. 8), DPR n. 633/72 **o di mezzi di trasporto nuovi** di cui all'art. 53, comma 1, DL n. 331/93;
- esercenti attività d'impresa/lavoratori autonomi che partecipano, contemporaneamente all'esercizio dell'attività, a società di persone, ad associazioni o imprese familiari di cui all'art. 5, TUIR, ovvero a società a responsabilità limitata o ad associazioni in partecipazione;
- soggetti che hanno **percepito redditi di lavoro dipendente / redditi assimilati** a quelli di lavoro dipendente di cui agli artt. 49 e 50, TUIR e che esercitano attività d'impresa / lavoro autonomo prevalentemente nei confronti anche di uno dei datori di lavoro dei 2 anni precedenti o, in ogni caso, nei confronti dei soggetti agli stessi direttamente / indirettamente riconducibili.

## NUOVO REGIME DELLE PERDITE D'IMPRESA – Art. 7

L'attuale disciplina in materia di perdite d'impresa contenuta nell'art. 8, TUIR prevede per le perdite derivanti:

- da imprese in contabilità ordinaria e da partecipazione in società di persone in contabilità ordinaria **la compensazione con redditi della stessa natura** e per l'eccedenza **il riporto ai successivi periodi**;
- da società di capitali e da partecipazione in società di capitali trasparenti **la compensazione con redditi della stessa natura** e per l'eccedenza **il riporto illimitato ai periodi successivi in misura non superiore all'80% del reddito conseguito**;
- da imprese in contabilità semplificata e da partecipazione in società di persone in contabilità semplificata e per quelle conseguite da lavoratori autonomi, **la compensazione con altri redditi** (di qualsiasi natura) e **l'impossibilità del riporto ai periodi successivi**.

A seguito della modifica dei commi 1 e 3 del citato art. 8 è previsto **a regime** che:

- per le imprese in contabilità semplificata e in contabilità ordinaria;
- per i soci di società di persone in contabilità semplificata e in contabilità ordinaria;

si applichino **le stesse regole previste per le società di capitali**.

In via transitoria **la nuova regola** di compensazione delle perdite mutuata dalle disposizioni previste per le società di capitali (ossia compensazione e riporto nel limite dell'80%) **subisce le seguenti deroghe** limitatamente alle perdite delle imprese in contabilità semplificata e a quelle derivanti da partecipazioni in società in contabilità semplificata:

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

È prevista altresì una disposizione transitoria per le **perdite maturate nel 2017**, che **risolve la questione delle perdite formatesi nel 2017 in capo ai soggetti in contabilità semplificata** con rimanenze di magazzino rilevanti a causa del passaggio obbligatorio al regime di cassa, in base alla quale **le perdite**, per la parte che non ha trovato capienza secondo le attuali regole (compensazione con redditi di altra natura):

- sono **compensabili nel 2018 e nel 2019 in misura non superiore al 40%** del reddito;
- sono **compensabili nel 2020 in misura non superiore al 60%** del reddito.

## TASSAZIONE AGEVOLATA UTILI REINVESTITI – Art. 8

A decorrere **dal 2019** il reddito complessivo netto delle società di capitali può essere assoggettato all'aliquota IRES del **15%** per la **parte corrispondente all'utile 2018, accantonato a riserve** diverse da quelle non disponibili, nei limiti dell'importo corrispondente alla seguente **somma**:

**investimenti effettuati in beni strumentali materiali nuovi**

**+**

**costo del personale dipendente assunto con contratto a tempo determinato / indeterminato**

A tal fine va considerato che:

- si considerano **riserve di utili non disponibili** le riserve formate con utili diversi da quelli realmente conseguiti ex art. 2433, C.c. in quanto derivanti da processi di valutazione. Rilevano **gli utili realizzati a decorrere dal 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;

- per **investimento** si intende la realizzazione in Italia di nuovi impianti, 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 leasing, destinati a strutture situate in Italia. Sono **esclusi** gli investimenti in immobili e in veicoli dati in uso promiscuo ai dipendenti.

Per ciascun periodo d'imposta l'ammontare degli investimenti è determinato in base all'importo degli **ammortamenti** dei beni strumentali materiali nuovi ex art. 102, TUIR, nei limiti dell'incremento del costo complessivo fiscalmente riconosciuto di tutti i beni strumentali materiali ad eccezione di quelli esclusi, assunto al lordo delle quote di ammortamento dei beni strumentali materiali nuovi dedotte nell'esercizio, rispetto al costo complessivo fiscalmente riconosciuto di tutti ammortamento dedotte, del 2018;

- il **costo del personale dipendente** rileva in ciascun periodo d'imposta, a condizione che sia destinato per la maggior parte del periodo a strutture produttive localizzate in Italia e si verifichi l'incremento del numero complessivo medio dei lavoratori dipendenti impiegati nell'esercizio di attività commerciali rispetto al numero dei lavoratori dipendenti assunti al 30.9.2018, nel limite dell'incremento complessivo del costo del personale classificabile nell'art. 2425, comma 1, lett. b), n. 9) e 14), C. c. rispetto a quello del 2018.

L'incremento va considerato, limitatamente al personale impiegato per la maggior parte del periodo d'imposta nelle strutture produttive localizzate in Italia, al netto delle diminuzioni occupazionali verificatesi in società controllate / collegate ai sensi dell'art. 2359, C.c. o facenti capo, anche per interposta persona, allo stesso soggetto.

Per gli **enti non commerciali**, la base occupazionale è individuata con riferimento al personale dipendente impiegato nell'attività commerciale e il beneficio spetta solo con riferimento all'incremento dei lavoratori utilizzati nell'esercizio di tale attività.

Per i soggetti che assumono la **qualifica di datore di lavoro a decorrere dall'1.10.2018**, ogni lavoratore dipendente assunto costituisce incremento della base occupazionale.

I datori di lavoro possono fruire dell'aliquota ridotta solo se rispettano le prescrizioni, anche con riferimento alle unità lavorative che non danno diritto all'agevolazione, dei contratti collettivi nazionali e delle norme in materia di salute / sicurezza dei lavoratori previste dalle vigenti disposizioni.

I lavoratori dipendenti con contratto di lavoro **a tempo parziale** rilevano in misura proporzionale alle ore prestate rispetto a quelle del contratto nazionale. I soci lavoratori di cooperative sono equiparati ai lavoratori dipendenti.

Per ciascun periodo d'imposta, **alternativamente**:

- 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 il reddito complessivo netto 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;

- 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;

- 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.

Per le **società trasparenti** ex art. 115, TUIR l'importo su cui spetta l'aliquota ridotta determinato dalla società è attribuito a ciascun socio in misura proporzionale alla 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.

Le nuove disposizioni sono applicabili anche da parte degli **imprenditori individuali** e delle **snc / sas** in contabilità ordinaria; per i soggetti in contabilità semplificata le disposizioni si applicano se sono integrate le scritture contabili previste dall'art. 2217, comma 2, C.c. con apposito prospetto da cui dovranno risultare la destinazione a riserva dell'utile d'esercizio e le vicende della riserva.

L'IRPEF è determinata applicando alla quota parte del reddito complessivo attribuibile al reddito d'impresa le **aliquote ridotte di 9 punti percentuali** a partire da quella più elevata. Le agevolazioni sopra esaminate sono cumulabili con altri benefici eventualmente concessi, ad eccezione di quelli che prevedono regimi forfetari di determinazione del reddito.

### CEDOLARE SECCA IMMOBILI COMMERCIALI – Art. 9

È prevista l'applicazione della cedolare secca del 21% **ai contratti stipulati nel 2019 relativi a unità immobiliari classificate nella categoria catastale C/1** (negozi e botteghe) **di superficie fino a 600 mq**, escluse le pertinenze, e le relative pertinenze locatè congiuntamente.

La cedolare secca **non è applicabile** ai contratti stipulati nel 2019 **se al 15.10.2018 "risulti in corso un contratto non scaduto, tra i medesimi soggetti e per lo stesso immobile, interrotto anticipatamente rispetto alla scadenza naturale"**.

### PROROGA IPER AMMORTAMENTO – Art. 10

A favore delle imprese che effettuano investimenti in **beni nuovi finalizzati a favorire processi di trasformazione tecnologica / digitale** secondo il modello "Industria 4.0", ricompresi nella Tabella A, Finanziaria 2017, è disposta la **proroga dell'iper ammortamento**, ossia della maggiorazione del costo di acquisizione dei beni strumentali, destinati a strutture produttive situate in Italia effettuati:

- entro il 31.12.2019;

ovvero

- entro il 31.12.2020 a condizione che entro il 31.12.2019 il relativo ordine sia accettato dal venditore e sia effettuato il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione.

La maggiorazione ora spettante risulta "scalettata", ossia differenziata a seconda del costo di acquisizione degli investimenti.

Investimenti	Maggiorazione
Fino a € 2,5 milioni	150%
Da € 2,5 milioni a € 10 milioni	100%
Da € 10 milioni a € 20 milioni	50%
Oltre € 20 milioni	---

La maggiorazione non opera per gli investimenti che usufruiscono della maggiorazione del 150% prevista dalla Finanziaria 2018.

È altresì disposta la proroga, per i soggetti che effettuano nel suddetto periodo investimenti in **beni immateriali strumentali** di cui alla Tabella B, Finanziaria 2017, del maxi ammortamento, ossia dell'incremento del costo di acquisizione del 40%.

Al fine di usufruire delle predette maggiorazioni, il soggetto interessato deve produrre una **dichiarazione** del legale rappresentante ovvero, per i beni di **costo superiore a € 500.000**, una **perizia tecnica giurata** rilasciata da un ingegnere/perito industriale/ente di certificazione accreditato, attestante che il bene:

- possiede le caratteristiche tecniche tali da includerlo nell'elenco di cui alle Tabelle A / B;

- è interconnesso al sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete di fornitura.

Va evidenziato che **restano applicabili le disposizioni:**

- dell'art. 1, comma 93, Finanziaria 2016 e pertanto l'iper ammortamento **non spetta** per gli investimenti in:
  - beni materiali strumentali per i quali il DM 31.12.88 stabilisce un **coefficiente di ammortamento inferiore al 6,5%**;
  - **fabbricati e costruzioni**;
  - **specifici beni ricompresi nei gruppi V** (per le industrie manifatturiere alimentari), **XVII** (per le industrie dell'energia, gas e acqua) e **XVIII** (per le industrie dei trasporti e telecomunicazioni);
- dell'art. 1, commi 35 e 36, Finanziaria 2018 in base ai quali per i soggetti che beneficiano dell'iper ammortamento in caso di **dismissione del bene agevolato** nel periodo di fruizione della maggiorazione in esame **non si verifica la perdita delle residue quote** del beneficio a condizione che, nello stesso periodo di realizzo, l'impresa:
  - **sostituisca il bene** originario con un bene strumentale nuovo con caratteristiche tecnologiche / analoghe o superiori a quelle previste dalla citata Tabella A;
  - attesti l'effettuazione dell'investimento sostitutivo, le caratteristiche del nuovo bene e il requisito dell'interconnessione.

Nel caso in cui siano rispettate le predette condizioni e il costo di acquisizione dell'investimento sostitutivo sia inferiore al costo del bene originario la fruizione del beneficio **continua relativamente alle quote residue fino a concorrenza del costo del nuovo investimento**.

È infine disposto che gli **acconti dovuti per il periodo d'imposta in corso al 31.12.2019 e per quello successivo** devono essere calcolati considerando quale imposta del periodo precedente quella che si sarebbe determinata in assenza delle predette maggiorazioni.

La Finanziaria 2019 **non prevede la proroga del maxi ammortamento** ossia della maggiorazione, a favore delle imprese / lavoratori autonomi, del costo di acquisizione dei beni strumentali nuovi (che pertanto risulta applicabile agli investimenti effettuati fino al 31.12.2018 ovvero 30.6.2019 a condizione che entro il 31.12.2018 sia accettato il relativo ordine e pagati acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione).

#### **PROROGA DETRAZIONE RIQUALIFICAZIONE ENERGETICA – Art. 11, comma 1, lett. a)**

È modificato l'art. 14, DL n. 63/2013 prevedendo esclusivamente il "differimento" del termine di sostenimento delle spese per i lavori agevolati (dal 31.12.2018 al 31.12.2019). Le tipologie di intervento nonché le relative percentuali di detrazione sono infatti confermate rispetto a quanto previsto per il 2018.

In particolare, si evidenzia che è **prorogata al 31.12.2019**:

- la detrazione per la "generalità" degli **interventi di riqualificazione energetica** nella misura del **65%** tra i quali merita rammentare sono ricompresi anche:
  - la **sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di caldaie a condensazione**, se l'efficienza risulta almeno pari alla classe A di prodotto e **l'intervento prevede anche la contestuale installazione** di sistemi di termoregolazione evoluti di cui alle classi V, VI o VIII della Comunicazione della Commissione 2014/C 207/02;
  - la **sostituzione dell'impianto di climatizzazione invernale con impianti dotati di apparecchi ibridi**, costituiti da pompa di calore integrata con caldaia a condensazione, assemblati in fabbrica ed espressamente concepiti dal fabbricante per funzionare in abbinamento tra loro;
- l'acquisto e posa in opera di **generatori d'aria calda a condensazione**;

- l'acquisto e posa in opera di **micro-cogeneratori in sostituzione di impianti esistenti**;
- la **detrazione al 50%** per le **spese sostenute** per gli interventi di:
- acquisto e posa in opera di **finestre comprensive di infissi**;
- acquisto e posa in opera di **schermature solari**;
- acquisto e posa in opera di impianti di climatizzazione invernale con **impianti dotati di generatori di calore alimentati da biomasse combustibili**;
- sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con **impianti dotati di caldaie a condensazione con efficienza almeno pari alla classe A di prodotto** ex Regolamento UE n. 811/2013.

È "confermato" che la detrazione in esame è **esclusa** se l'efficienza risulta **inferiore** alla citata classe A di prodotto.

La "proroga" **non riguarda** gli interventi di riqualificazione energetica **su parti comuni degli edifici condominiali** in quanto la relativa detrazione è già riconosciuta per le spese sostenute **fino al 2021**.

#### **PROROGA DETRAZIONE INTERVENTI RECUPERO EDILIZIO – Art. 11, lett. b), n. 1**

È modificato l'art. 16, comma 1, DL n. 63/2013, prevedendo la proroga, per le **spese sostenute fino al 31.12.2019** (anziché 31.12.2018), della detrazione IRPEF per gli **interventi di recupero del patrimonio edilizio** di cui all'art. 16-bis, TUIR:

- nella misura del **50%**;
- su un importo **massimo di € 96.000**.

Le detrazioni **c.d. "sisma bonus" / riduzione del rischio sismico** non sono oggetto di proroga in quanto le stesse sono già riconosciute **fino al 2021**.

#### **PROROGA DETRAZIONE BONUS MOBILI ED ELETTRODOMESTICI – Art. 11, lett. b), n. 2**

È prorogata **fino al 31.12.2019** la **detrazione IRPEF del 50%** prevista a favore dei soggetti che sostengono **spese per l'acquisto di mobili / grandi elettrodomestici** rientranti nella categoria A+ (A per i forni) finalizzati all'**arredo dell'immobile oggetto di interventi di recupero del patrimonio edilizio**, per il quale si fruisce della relativa detrazione.

Per poter fruire della detrazione relativamente alle **spese sostenute nel 2019** è necessario che i **lavori di recupero edilizio siano iniziati a decorrere dall'1.1.2018**.

Come in passato la detrazione è fruibile in 10 quote annuali e l'ammontare della spesa detraibile (massimo € 10.000) è computata indipendentemente dall'importo delle spese sostenute per i lavori di recupero del patrimonio edilizio.

#### **PROROGA DETRAZIONE "BONUS VERDE" – Art. 12**

È prorogata **anche per il 2019** la **detrazione IRPEF del 36%**, su una **spesa massima di € 5.000 per unità immobiliare ad uso abitativo**, fruibile dal proprietario / detentore dell'immobile sul quale sono effettuati interventi di:

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

Si rammenta che la detrazione:



- spetta anche per gli **interventi effettuati su parti comuni esterne di edifici condominiali**, (importo massimo di € 5.000 per unità immobiliare ad uso abitativo) e per le **spese di progettazione e manutenzione** connesse all'esecuzione degli interventi agevolati;
- è fruibile a condizione che i **pagamenti siano effettuati tramite strumenti idonei a consentire la tracciabilità** delle operazioni;
- va ripartita in **10 rate annuali** di pari importo, a decorrere dall'anno di sostenimento.

### CREDITO RICERCA E SVILUPPO – Art. 13

È stata modificata la disciplina relativa al credito d'imposta riconosciuto per le **spese sostenute dal 2015 al 2020** relative agli investimenti incrementali per ricerca e sviluppo nell'ambito dell'attività d'impresa. Il credito spetta a condizione che:

- le spese per attività di R&S del periodo d'imposta in relazione al quale si intende fruire dell'agevolazione siano complessivamente **almeno pari a € 30.000**;
- si realizzi un **incremento delle spese** in esame rispetto al triennio precedente.

In particolare va evidenziato che per effetto del citato intervento, dal 2019:

- è ridotto da € 20 milioni a **€ 10 milioni l'importo massimo annuo** del credito spettante a favore di ciascun beneficiario;
- **sono modificate / integrate le tipologie di spesa**. In particolare:
  - è introdotta la differenziazione tra le spese per il personale dipendente titolare di rapporto subordinato e quelle per il personale titolare di un rapporto di lavoro autonomo;
  - sono agevolabili anche le spese per materiali, forniture e altri prodotti analoghi utilizzati nell'attività di ricerca e sviluppo;
  - il credito è **riconosciuto in misura differenziata (25% ovvero 50%) a seconda della tipologia di spese sostenute**.

Credito d'imposta spettante	Art. 3, comma 6, DL n. 145/2013 – Tipologia di spesa	
50% della spesa incrementale proporzionalmente riferibile alle spese di cui alle lett. a) e c) rispetto alle spese totali ammissibili	lett. a)	Personale dipendente titolare di un rapporto subordinato anche a tempo determinato direttamente impiegato nelle attività di ricerca e sviluppo.
	lett. c)	Contratti stipulati con università, enti di ricerca e organismi equiparati per il diretto svolgimento delle attività di ricerca e sviluppo ammissibili al credito d'imposta. Contratti stipulati con imprese residenti rientranti nella definizione di start up innovative ex art. 25, DL n. 179/2012 e con imprese rientranti nella definizione di PMI innovative ex art. 4, DL n. 3/2015 per il diretto svolgimento delle attività di attività di ricerca e sviluppo ammissibili al credito d'imposta, a condizione che, in entrambi i casi, non si tratti di imprese appartenenti al medesimo gruppo dell'impresa committente. In particolare si considerano appartenenti al medesimo gruppo le imprese controllate, controllanti o controllate da un medesimo soggetto, ex art. 2359, C.c. inclusi i soggetti diversi dalle società di capitali (per le persone fisiche si tiene conto anche di partecipazioni, titoli o diritti posseduti dai familiari dell'imprenditore).
25% della spesa incrementale sul residuo (*)	lett. a-bis)	Personale titolare di rapporto di lavoro autonomo o comunque diverso dal lavoro subordinato direttamente impiegato nelle attività di ricerca e sviluppo.
	lett. b)	Strumenti ed attrezzature di laboratorio.
	lett. c-bis)	Contratti stipulati con imprese diverse da quelle di cui alla lett. c) per il diretto svolgimento delle attività di ricerca e sviluppo ammissibili al credito d'imposta a condizione che non si tratti di imprese appartenenti al medesimo gruppo dell'impresa committente.
	lett. d)	Competenze tecniche e privative industriali.
	lett. d-bis)	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 di cui alle predette lett. b) e c).

(\*) spesa incrementale (spesa eccedente la spesa media annuale dei 3 periodi d'imposta precedenti a quello in corso al 31.12.2015 per i medesimi investimenti) al netto della parte che ha usufruito del 50%

Inoltre, **già a decorrere dal 2018:**

- **non è più richiesta l'allegazione al bilancio della certificazione** rilasciata dal soggetto incaricato della revisione legale dei conti in merito all'effettivo sostenimento delle spese ammissibili e alla corrispondenza delle stesse alla documentazione contabile.

Per le **imprese non obbligate alla revisione legale:**

- la certificazione in esame è rilasciata da un revisore legale dei conti / società di revisione legale dei conti;

- le spese sostenute per adempiere all'obbligo di certificazione della documentazione contabile sono riconosciute in aumento del credito d'imposta per un importo non superiore a € 5.000, fermo restando il limite massimo di € 10 milioni;

- è previsto che, ai fini dei successivi controlli, sia redatta e conservata una **relazione tecnica** illustrante le finalità, i contenuti ed i risultati delle attività di ricerca e sviluppo svolte in ciascun periodo d'imposta in relazione ai progetti / sottoprogetti in corso di realizzazione.

Va evidenziato che in caso di attività di ricerca e sviluppo:

- organizzate e svolte **internamente all'impresa**, la relazione va predisposta dal responsabile aziendale delle attività di ricerca e sviluppo ovvero dal responsabile del singolo progetto / sottoprogetto;

- commissionate a **soggetti terzi**, la relazione va redatta e rilasciata all'impresa dal soggetto commissionario che esegue le attività di ricerca e sviluppo;

- l'**utilizzo in compensazione del credito d'imposta**, a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello di sostenimento dei costi, è **subordinato all'avvenuto adempimento dell'obbligo di certificazione**.

Merita infine evidenziare che, con una norma di natura interpretativa, è stabilito che l'art. 3, comma 1-bis, DL n. 145/2013, in materia di riconoscimento del credito d'imposta per spese di ricerca e sviluppo a favore di soggetti residenti commissionari che effettuano attività di ricerca e sviluppo per conto di imprese residenti / localizzate in Stati UE / SEE / altri Stati compresi nell'elenco di cui al DM 4.9.96, va inteso nel senso che **ai fini del calcolo del credito d'imposta attribuibile assumono rilevanza esclusivamente** le spese ammissibili relative alle **attività di ricerca e sviluppo svolte direttamente e in laboratori / strutture situati in Italia**.

#### CANONE RAI – Art. 14

È previsto il **riconoscimento a regime** del canone RAI nella misura di **€ 90**.

#### EROGAZIONI LIBERALI RISTRUTTURAZIONE IMPIANTI SPORTIVI – Art. 47

È riconosciuto un **credito d'imposta** a favore dei soggetti che **effettuano nel 2019 erogazioni liberali** per interventi di manutenzione / restauro di impianti sportivi pubblici e per la realizzazione di nuove strutture, ancorché destinati ai soggetti concessionari.

Il credito d'imposta spettante nella misura del 65% delle erogazioni liberali in denaro è ripartito in 3 quote annuali di pari importo ed è riconosciuto:

- alle persone fisiche / enti non commerciali nel limite del 20% del reddito imponibile;
- ai soggetti titolari del reddito d'impresa nel limite del 10% dei ricavi annui.

Per i soggetti titolari di reddito d'impresa il credito in esame:

- è utilizzabile esclusivamente in compensazione tramite il mod. F24;
- non rileva ai fini IRPEF / IRES / IRAP.

**Non opera:**

- il limite di compensazione pari a € 700.000 annui ex art. 34, Legge n. 388/2000;
- il limite di € 250.000 annui previsto per i crediti indicati nel quadro RU del mod. REDDITI.

Il credito d'imposta **non è cumulabile** con altre agevolazioni fiscali previste da altre disposizioni di legge a fronte delle medesime erogazioni. Il beneficiario dell'erogazione deve comunicare "immediatamente" all'Ufficio per lo Sport l'importo di quanto ricevuto e la relativa destinazione. Entro il 30.6 di ogni anno successivo a quello dell'erogazione e fino all'ultimazione dei lavori di manutenzione/restauro e realizzazione di nuove strutture, va altresì comunicato lo stato di avanzamento dei lavori, anche mediante una rendicontazione delle modalità di utilizzo delle somme erogate.

Le disposizioni attuative dell'agevolazione in esame sono demandate ad un apposito DPCM.

### **PROROGA ESENZIONE IMU EMILIA ROMAGNA – Art. 79**

Per i redditi dei fabbricati, ubicati nelle **zone colpite dal sisma del 20/29.5.2012** (Comuni dell'Emilia Romagna), purché distrutti od oggetto di ordinanze sindacali di sgombero, comunque adottate entro il 30.11.2012, è prevista la **proroga dell'esenzione IMU** fino alla definitiva ricostruzione e agibilità dei fabbricati stessi e comunque non oltre il 31.12.2019.

### **PROROGA RIVALUTAZIONE TERRENI E PARTECIPAZIONI – Art. 81**

È riproposta, per effetto della modifica dell'art. 2, comma 2, DL n. 282/2002, la possibilità di **rideterminare il costo d'acquisto** di:

- **terreni** edificabili e agricoli posseduti a titolo di proprietà, usufrutto, superficie ed enfiteusi;
  - **partecipazioni** non quotate in mercati regolamentati, possedute a titolo di proprietà / usufrutto;
- alla data dell'1.1.2019**, non in regime d'impresa, da parte di persone fisiche, società semplici e associazioni professionali, nonché di enti non commerciali.

È fissato al **30.6.2019** il termine entro il quale provvedere:

- alla **redazione** ed all'**asseverazione della perizia** di stima;
- al **versamento dell'imposta sostitutiva**, pari all'8%.

### **ABROGAZIONE IRI – Art. 82**

È prevista l'abrogazione dell'**Imposta sul reddito d'impresa (IRI)** a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2017 (in generale dal 2018).

### **QUOTE AMMORTAMENTO AVVIAMENTO E ALTRI BENI IMMATERIALI – Art. 87**

È previsto che le quote di ammortamento relative al valore dell'avviamento/altre attività immateriali per le quali sono state **stanziare attività per imposte anticipate** cui è applicabile l'art. 2, commi 55,56-bis, 56-bis.1 e 56-ter, DL n. 225/2010, **non ancora dedotte nel periodo d'imposta in corso al 31.12.2018 sono deducibili** come di seguito.

Periodo d'imposta	2019	2020	2021	2022-2027	2028-2029
Deducibilità	5%	3%	10%	12%	5%

#### ABROGAZIONE ACE – Art. 88

È **soppressa dal 2019 l'agevolazione ACE** di cui all'art. 1, DL n. 201/2011 e all'art. 1, commi da 549 a 553, Finanziaria 2017.

Tuttavia continua a **trovare applicazione** il comma 2 dell'art. 3, DM 3.8.2017 **relativamente all'eccedenza ACE 2018** la quale potrà essere **riportata** (e dedotta) nei periodi d'imposta successivi ovvero **trasformata** in credito d'imposta ai fini IRAP. È opportuno che sia chiarito se la disposizione transitoria interessa soltanto l'eccedenza generata nel 2018 ovvero anche quella pregressa tale anno.