

*Il presente memorandum contiene una sintesi delle principali disposizioni normative, pronunce ministeriali e giurisprudenziali in materia fiscale, pubblicate sui quotidiani e riviste specializzate nel mese di luglio 2018. Il carattere meramente informativo e non esaustivo delle notizie ivi contenute non consente di assumere, sulla base delle segnalazioni riportate nel presente fascicolo, decisioni di natura operativa, la cui adozione non può comunque prescindere da approfondimenti specifici.*

## Contents

Modifica saggio di interesse legale - Decreto 12 dicembre 2018.....	2
Attuazione dell'art. 1, commi da 634 a 636, della L. n. 190/2014 – Comunicazione per la promozione dell'adempimento spontaneo nei confronti dei soggetti titolari di partita IVA per i quali emergono delle differenze tra il volume d'affari dichiarato e l'importo delle operazioni comunicate dai contribuenti e dai loro clienti all'Agenzia delle Entrate ai sensi dell'art. 21 del D.L. n. 78/2010.....	2
Conversione in legge, con modificazioni, del Decreto Legge 23 ottobre 2018, n. 119, recante disposizioni urgenti in materia fiscale. ....	3
Imposte sui redditi – Veicoli concessi in uso promiscuo – Tabelle ACI per la determinazione del fringe benefit.....	8
Modifiche ai provvedimenti del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 30 aprile 2018 e del 5 novembre 2018.....	9
Modalità per l'emissione delle fatture elettroniche tramite il Sistema di Interscambio verso consumatori finali da parte dei soggetti passivi dell'IVA che offrono servizi disciplinati dai regolamenti di cui al D.M. 24 ottobre 2000, n. 366 e al D.M. 24 ottobre 2000, n. 370.....	9
Approvazione degli indici sintetici di affidabilità fiscale. ....	10
Modalità di assolvimento dell'imposta di bollo su fatture elettroniche. ....	11
Legge 30 dicembre 2018, n. 148 (Legge di Bilancio 2019).....	12



## **Modifica saggio di interesse legale - Decreto 12 dicembre 2018.**

Con Decreto 12 dicembre 2018, pubblicato sulla G.U. n. 291 del 15.12.2018, il Ministro dell'Economia e delle Finanze ha stabilito che la misura del saggio degli interessi legali di cui all'art. 1284 del codice civile è fissata allo 0,8 per cento in ragione d'anno, con decorrenza dal 1° gennaio 2019.

## **Attuazione dell'art. 1, commi da 634 a 636, della L. n. 190/2014 – Comunicazione per la promozione dell'adempimento spontaneo nei confronti dei soggetti titolari di partita IVA per i quali emergono delle differenze tra il volume d'affari dichiarato e l'importo delle operazioni comunicate dai contribuenti e dai loro clienti all'Agenzia delle Entrate ai sensi dell'art. 21 del D.L. n. 78/2010.**

Con Provvedimento del 17 dicembre 2018, n. prot. 517020/2018, pubblicato sul sito *internet* dell'Agenzia delle Entrate il 17 dicembre 2018, l'Agenzia delle Entrate ha indicato le modalità con cui sono messe a disposizione di specifici contribuenti soggetti passivi IVA le informazioni derivanti dal confronto tra i dati comunicati dai contribuenti stessi e dai loro clienti, ai sensi dell'art. 21 del D.L. n. 78/2010, da cui risulterebbe che tali contribuenti abbiano omesso, in tutto o in parte, di dichiarare il volume d'affari conseguito per il periodo di imposta 2017.

Nel punto 1.2 del Provvedimento in esame vengono riportati i dati contenuti nelle comunicazioni inviate ai contribuenti, ovvero:

- codice fiscale, denominazione, cognome e nome del contribuente;
- numero identificativo della comunicazione e anno d'imposta;
- codice atto;
- totale delle operazioni comunicate dai clienti soggetti passivi IVA e di quelle effettuate nei confronti dei consumatori finali, comunicate dal contribuente ai sensi dell'art. 21 del D.L. n. 78/2010;
- modalità attraverso le quali consultare gli elementi informativi di dettaglio relativi all'anomalia riscontrata.

Il successivo punto 2 stabilisce le modalità con cui l'Agenzia delle Entrate



mette a disposizione del contribuente gli elementi e le informazioni.

Nel punto 3 del Provvedimento in esame è stabilito che il contribuente, anche tramite gli intermediari incaricati della trasmissione delle dichiarazioni, può richiedere informazioni o segnalare all’Agenzia delle Entrate eventuali elementi, fatti e circostanze dalla stessa non conosciuti.

Infine, nel punto 5 viene stabilito che il contribuente può regolarizzare errori o omissioni eventualmente commessi secondo le modalità previste dall’art. 13 del D.Lgs. n. 472/1997, beneficiando in tal modo della riduzione delle sanzioni in ragione del tempo trascorso dalla commissione delle violazioni stesse.

### **Conversione in legge, con modificazioni, del Decreto Legge 23 ottobre 2018, n. 119, recante disposizioni urgenti in materia fiscale.**

La Legge n. 136 del 18 dicembre 2018, pubblicata sulla Gazzetta Ufficiale n. 293 del 18 dicembre 2018, ha convertito, con modificazioni, il Decreto Legge n. 119 del 23 ottobre 2018, con cui sono state approvate disposizioni urgenti in materia fiscale e finanziaria.

Di seguito si riporta una sintesi delle disposizioni aventi rilevanza fiscale che integra e aggiorna quanto analizzato nella *tax newsletter* del mese di ottobre.

In sede di conversione in legge è stato modificato il comma 7 dell’art. 1 del D.L. n.119 del 2018, rubricato “definizione agevolata dei processi verbali di constatazione”.

La novellata disposizione prevede ora che in caso di pagamento dilazionato della definizione medesima le rate successive alla prima devono essere versate entro l’ultimo giorno di ciascun trimestre. Sull’importo delle rate successive alla prima sono dovuti gli interessi legali calcolati dal giorno successivo al termine per il versamento della prima rata.

All’art. 2 del D.L. 119/2018, dopo il comma 2, è inserito il comma 2-*bis* che ha modificato l’art. 17, comma 8, del D.P.R. n. 633/1972, prorogando fino al 30 giugno 2022 l’applicazione del meccanismo del *reverse charge* alle operazioni di cessione dei beni di cui alle lettere b), c), d-*bis*), d-*ter*) e d-



*quater*) (cessioni di PC, tablet, console da gioco ecc.) del citato art. 17.

La Legge di conversione ha apportato modifiche anche all'art. 3 del D.L. n. 119/2018, rubricato "definizione agevolata dei carichi affidati all'agente della riscossione".

In particolare è stato modificato il comma 2 che indica le modalità di pagamento delle somme dovute a seguito della definizione agevolata.

Il novellato comma 2 dell'art. 3 prevede ora che il pagamento degli importi dovuti può essere effettuato:

- in unica soluzione, entro il 31 luglio 2019;
- nel numero massimo di diciotto rate consecutive, la prima e la seconda delle quali, ciascuna di importo pari al 10 per cento delle somme complessivamente dovute ai fini della definizione, scadenti rispettivamente il 31 luglio e il 30 novembre 2019; le restanti, di pari ammontare, scadenti il 28 febbraio, il 31 maggio, il 31 luglio e il 30 novembre di ciascun anno a decorrere dal 2020.

Con la Legge di conversione è stato, altresì, inserito nel citato art. 3 il comma 14-*bis* in forza del quale, nei casi di tardivo versamento delle relative rate non superiore a cinque giorni, l'effetto di inefficacia della definizione, previsto dal comma 14, non si produce e non sono dovuti interessi.

Dopo il comma 24 dell'art. 3 del D.L. n. 119/2018 è stato inoltre inserito il comma 24-*bis*; la novellata norma prevede che le disposizioni di cui al predetto comma 14-*bis* trovano applicazione anche nel caso di tardivo versamento, non superiore a cinque giorni, delle rate differite ai sensi dei commi 21 e 24, in scadenza a decorrere dal 31 luglio 2019.

In sede di conversione in Legge, sono state apportate modifiche all'art. 6 del D.L. n. 119/2018 rubricato "definizione agevolata delle controversie tributarie".

In particolare, dopo il comma 1 dell'art. 6 citato è stato aggiunto il comma 1-*bis*, che prevede, in caso di ricorso pendente iscritto nel primo grado, la possibilità di definire la controversia con il pagamento del 90 per cento del



suo valore.

Sono state inoltre apportate modifiche al comma 2 dell'art 6, che ora prevede la possibilità di definire la lite con il pagamento:

- del 40 per cento del valore della controversia in caso di soccombenza nella pronuncia di primo grado (in luogo del 50 per cento previsto dal D.L. prima della sua conversione);
- del 15 per cento del valore della controversia in caso di soccombenza nella pronuncia di secondo grado (in luogo del 20 per cento originariamente previsto).

La Legge di conversione ha, altresì, inserito nell'art. 6 esaminato, dopo il comma 2, i commi *2-bis* e *2-ter*.

Il comma *2-bis* prevede che nell'ipotesi di accoglimento parziale del ricorso o comunque di soccombenza ripartita tra il contribuente e l'Agenzia delle Entrate, l'importo del tributo al netto degli interessi e delle eventuali sanzioni è dovuto per intero con riferimento alla parte di atto confermata dalla pronuncia giurisdizionale e in misura ridotta, secondo le disposizioni di cui al comma 2, per la parte di atto annullata.

Il successivo comma *2-ter* prevede che le controversie tributarie pendenti innanzi alla Corte di Cassazione, alla data di entrata in vigore della legge di conversione in esame, per le quali l'Agenzia delle Entrate risulta soccombente in tutti i precedenti gradi di giudizio, possono essere definite con il pagamento di un importo pari al 5 per cento del valore della controversia.

La Legge di conversione ha, inoltre, sostituito l'art. 9 del D.L. n. 119/2018 rubricato ora "irregolarità formali" (prima riguardante disposizioni in materia di dichiarazione integrativa speciale).

Il comma 1 del novellato art. 9 statuisce che è possibile regolarizzare, mediante il versamento di una somma pari a euro 200 per ciascun periodo di imposta, le irregolarità, le infrazioni e le inosservanze di obblighi o adempimenti, di natura formale, che non rilevano sulla determinazione della base imponibile ai fini delle imposte sui redditi, dell'IVA e dell'IRAP e sul pagamento dei tributi, commesse fino al 24 ottobre 2018.



Ai sensi del comma 2, le somme dovute possono essere versate in due rate di pari importo entro il 31 maggio 2019 e il 2 marzo 2020.

Il successivo comma 3 dispone che la regolarizzazione si perfeziona con il pagamento delle somme dovute ai sensi del comma 2 e con la rimozione delle irregolarità od omissioni.

Ai sensi dei successivi commi 4, 5 e 7 dell'art. 9, sono esclusi dalla regolarizzazione:

1. gli atti di contestazione o irrogazione di sanzioni derivanti dalla *voluntary disclosure* di cui all'art. 5-*quater* del D.L. 167/1990;
2. l'emersione di attività finanziarie e patrimoniali costituite o detenute fuori dal territorio dello Stato;
3. le violazioni di cui al comma 1, già contestate in atti divenuti definitivi alla data di entrata in vigore della Legge di conversione (19 dicembre 2019).

La Legge n. 136/2018 ha, altresì apportato modifiche all'art. 10 del D.L. n. 119 rubricato "disposizioni di semplificazione per l'avvio della fatturazione elettronica".

In particolare al citato art. 10, sono stati inseriti prima del comma 1 i commi 01 e 02.

Il comma 01 prevede che sono esonerati dagli obblighi di fatturazione elettronica i soggetti passivi che hanno esercitato l'opzione di cui agli articoli 1 e 2 della L. n. 398/1991 e che nel periodo d'imposta precedente hanno conseguito nell'esercizio di attività commerciali proventi per un importo non superiore a euro 65.000; i predetti soggetti, se nel periodo d'imposta precedente hanno conseguito dall'esercizio della medesima attività proventi per un importo superiore a euro 65.000, assicurano che la fattura sia emessa per loro conto dal cessionario o committente soggetto passivo d'imposta.

Il successivo comma 02 stabilisce che gli obblighi di fatturazione e registrazione relativi a contratti di sponsorizzazione e pubblicità in capo a soggetti di cui sopra nei confronti di soggetti passivi stabiliti nel territorio



dello Stato sono adempiuti dai cessionari.

In sede di conversione sono stati inoltre inseriti dopo l'art. 10, l'art. 10-*bis*, rubricato "disposizioni di semplificazione in tema di fatturazione elettronica per gli operatori sanitari" e 10-*ter*, rubricato "specifiche disposizioni in tema di fatturazione elettronica per gli operatori che offrono servizi di pubblica utilità".

In particolare, l'art. 10-*bis* prevede, per il periodo d'imposta 2019, l'esonero dall'obbligo di fatturazione elettronica per i soggetti tenuti all'invio dei dati al Sistema tessera sanitaria, con riferimento alle fatture i cui dati sono inviati al Sistema tessera sanitaria.

Il successivo art. 10-*ter* aggiunge all'art. 1 del D.Lgs. n. 127/2015 il comma 6-*quater* che prevede l'emanazione di un Provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate con cui saranno definite le regole tecniche per l'emissione delle fatture elettroniche tramite il Sistema di interscambio da parte di soggetti passivi dell'IVA che offrono i servizi di pubblica utilità di cui ai Decreti ministeriali 24 ottobre 2000, n. 366 e 24 ottobre 2000, n. 370.

Le predette regole tecniche avranno valenza esclusivamente per le fatture elettroniche emesse nei confronti dei consumatori finali con i quali sono stati stipulati contratti prima del 1° gennaio 2005 e dei quali non è stato possibile identificare il codice fiscale.

La Legge di conversione ha inserito nell'art. 15 del D.L. n. 119 il comma 1-*bis*.

La nuova norma sostituisce l'art. 4 del D.Lgs. n. 127/2015, il cui comma 1 prevede ora che, a partire dalle operazioni IVA 2020, nell'ambito di un programma di assistenza *on line* basato sui dati delle operazioni acquisiti con le fatture elettroniche e con le comunicazioni delle operazioni transfrontaliere nonché sui dati dei corrispettivi acquisiti telematicamente, l'Agenzia delle Entrate mette a disposizione di tutti i soggetti passivi IVA residenti e stabiliti in Italia, in un'apposita area riservata sul sito internet della stessa le bozze dei seguenti documenti:

- registri di cui agli artt. 23 e 25 del D.P.R. n. 633/1972;
- liquidazione periodica dell'IVA;
- dichiarazione annuale dell'IVA.



Il successivo novellato comma 2 dell'art. 4 prevede inoltre che, i soggetti passivi IVA che, anche per il tramite di intermediari, convalidano ovvero integrano i dati proposti dall'Agenzia delle Entrate nelle bozze relative ai registri IVA di cui agli artt. 23 e 25 del D.P.R. n. 633/1972, sono esonerati dall'obbligo di tenuta dei predetti registri, fatta salva la tenuta del registro di cui all'art. 18, comma 2, del D.P.R. n. 633/1972.

L'obbligo di tenuta dei registri IVA permane tuttavia per i soggetti che optano per la tenuta dei registri secondo le modalità previste dall'art. 18, comma 5 del D.P.R. n. 600/1973.

La Legge n. 136/2018 ha inoltre apportato modifiche all'art. 17 del D.L. n. 119, rubricato "obbligo di memorizzazione e trasmissione telematica dei corrispettivi".

In particolare, al comma 1, lettera c), del citato art. 17 è stato sostituito il capoverso *6-quater*.

La novellata norma prevede che i soggetti tenuti all'invio dei dati al Sistema tessera sanitaria, ai fini dell'elaborazione della dichiarazione dei redditi precompilata, possono adempiere all'obbligo di memorizzazione e trasmissione telematica dei corrispettivi mediante gli strumenti e i canali telematici utilizzati per l'invio dei dati allo stesso Sistema tessera sanitaria.

I predetti dati possono tuttavia essere utilizzati solo dalle Pubbliche amministrazioni per finalità istituzionali.

### **Imposte sui redditi – Veicoli concessi in uso promiscuo – Tabelle ACI per la determinazione del *fringe benefit*.**

Con Comunicato stampa, pubblicato sul S.O. n. 57 alla G.U. n. 295 del 20.12.2018, l'Agenzia delle Entrate ha reso nota la pubblicazione delle tabelle elaborate dall'ACI da utilizzare, per il periodo di imposta 2019, ai fini della determinazione del compenso in natura da imputare ai lavoratori dipendenti e assimilati che utilizzano, anche per esigenze personali, veicoli aziendali.





### **Modifiche ai provvedimenti del Direttore dell’Agenzia delle Entrate del 30 aprile 2018 e del 5 novembre 2018.**

Con Provvedimento del 21 dicembre 2018, n. prot. 524526/2018, pubblicato sul sito *internet* dell’Agenzia delle Entrate il 21 dicembre 2018, l’Agenzia delle Entrate ha apportato modifiche ai provvedimenti del Direttore dell’Agenzia delle Entrate del 30 aprile 2018 e del 5 novembre 2018, con cui sono state individuate, rispettivamente, le regole tecniche per l’emissione e la ricezione delle fatture elettroniche mediante il Sistema di Interscambio e le modalità per il conferimento/revoca delle deleghe per l’utilizzo dei servizi di fatturazione elettronica.

Le menzionate modifiche si sono rese necessarie a seguito del Provvedimento n. 481 del 15 novembre 2018 del Garante per la protezione dei dati personali che ha formulato alcune osservazioni in merito agli obblighi di fatturazione elettronica di cui al D. Lgs. n. 127/2015 e alle misure attuative emanate dall’Agenzia delle entrate.

In particolare, le osservazioni erano riferite ai trattamenti dei dati personali, in relazione alle disposizioni del Regolamento 2016/679 del Parlamento Europeo e del Consiglio.

Di conseguenza l’Agenzia delle Entrate ha individuato ulteriori misure di sicurezza per la protezione dei dati personali che hanno necessariamente comportato la necessità di integrare alcune disposizioni contenute nei menzionati Provvedimenti del 30 aprile 2018 e del 5 novembre 2018.

### **Modalità per l’emissione delle fatture elettroniche tramite il Sistema di Interscambio verso consumatori finali da parte dei soggetti passivi dell’IVA che offrono servizi disciplinati dai regolamenti di cui al D.M. 24 ottobre 2000, n. 366 e al D.M. 24 ottobre 2000, n. 370.**

Con Provvedimento del 28 dicembre 2018, n. prot. 527125/2018, pubblicato sul sito *internet* dell’Agenzia delle Entrate il 28 dicembre 2018, l’Agenzia delle Entrate ha definito le modalità per l’emissione delle fatture elettroniche, tramite il Sistema di Interscambio, verso consumatori finali da parte di soggetti passivi IVA che erogano i servizi di pubblica utilità indicati nei D.M. 24 ottobre 2000, n. 366 e 24 ottobre 2000, n. 370.



Il Provvedimento esaminato dà attuazione al novellato comma 6-*quater* introdotto nell'art. 1 del D.Lgs. n. 127/2015 dal D.L. n. 119/2018; la predetta disposizione detta specifiche norme per consentire agli operatori che offrono servizi di pubblica utilità di poter emettere fatture elettroniche nei confronti dei consumatori finali con i quali siano stati stipulati contratti anteriormente al 1° gennaio 2005 e dei quali non sia stato possibile identificare il codice fiscale.

In particolare, ai sensi del punto 1, il Provvedimento in esame trova applicazione con riferimento alle fatture elettroniche:

- emesse nei confronti di persone fisiche residenti in Italia che non operano nell'ambito di attività d'impresa, arte e professioni, riferite alle prestazioni di servizi di pubblica utilità di cui ai sopra menzionati Decreti ministeriali;
- regolate da contratti stipulati anteriormente al 1° gennaio 2005, nei quali non sia stato riportato il codice fiscale del committente e per il quale non sia stato possibile identificare il predetto codice fiscale.

Nel successivo punto 2 è stabilito che i soggetti passivi IVA che erogano i servizi di pubblica utilità comunicano all'Agenzia delle Entrate l'elenco contenente per ciascun contratto:

- il proprio numero di partita IVA;
- un codice identificativo univoco del rapporto contrattuale con il committente di cui non dispongono del codice fiscale.

Infine, è stabilito che l'anzidetta comunicazione è trasmessa a partire dal 3 gennaio 2019, tramite *pec*, firmata digitalmente dal soggetto legittimato, almeno 20 giorni prima della data di trasmissione delle fatture elettroniche.

### **Approvazione degli indici sintetici di affidabilità fiscale.**

Con Decreto del 28 dicembre 2018, pubblicato sulla G.U. n. 3 del 04 gennaio 2019, il Ministro dell'Economia e delle Finanze ha approvato gli indici sintetici di affidabilità fiscale (cd. ISA), relativi ad attività economiche dei comparti dell'agricoltura, delle manifatture, dei servizi, del commercio e delle attività professionali e di approvazione delle territorialità specifiche.

Gli ISA saranno validi già per la dichiarazione dei redditi inerente al periodo d'imposta 2018 e andranno a sostituire gli studi di settore.



L'art. 2 del Decreto in esame individua le categorie di contribuenti ai quali non si applicheranno gli indici sintetici di affidabilità fiscale.

Il successivo art. 3 ha ad oggetto la determinazione del grado di affidabilità fiscale riconosciuto a ciascun contribuente sulla base dei predetti indici; grado che è in grado di consentire allo stesso l'accesso al regime premiale di cui al comma 11 dell'art. 9-bis del D.L. n. 50/2017.

### **Modalità di assolvimento dell'imposta di bollo su fatture elettroniche.**

Il Decreto 28 dicembre 2018, pubblicato sulla G.U. n. 5 del 07 gennaio 2019, ha apportato modifiche al D.M. 17 giugno 2014, concernente le modalità di assolvimento dell'imposta di bollo su fatture elettroniche.

In particolare, l'art. 1 del Decreto in esame ha sostituito il comma 2 dell'art. 6 del D.M. 17 giugno 2014.

La novellata disposizione stabilisce che il pagamento dell'imposta relativa agli atti, ai documenti e ai registri emessi durante l'anno avviene in un'unica soluzione entro centoventi giorni dalla chiusura dell'esercizio.

Il pagamento dell'imposta relativa alle fatture elettroniche emesse in ciascun trimestre solare deve essere effettuato entro il giorno venti del primo mese successivo.

A tale fine, l'Agenzia delle Entrate rende noto l'ammontare dell'imposta dovuta sulla base dei dati che sono presenti all'interno delle fatture elettroniche inviate tramite il Sistema di interscambio, riportando l'informazione all'interno dell'area riservata del soggetto passivo IVA presente sul proprio sito istituzionale.

Il pagamento dell'imposta può essere effettuato:

- mediante il servizio presente all'interno della predetta area riservata, con addebito su conto corrente bancario o postale;
- utilizzando il modello F24 predisposto dall'Agenzia delle Entrate.

L'art. 1 del Decreto precisa, altresì, che le fatture elettroniche per le quali è



obbligatorio l'assolvimento dell'imposta di bollo devono riportare specifica annotazione di assolvimento dell'imposta ai sensi del Decreto ministeriale in esame.

Infine, l'art. 2 del Decreto in commento stabilisce che le predette disposizioni trovano applicazione alle fatture elettroniche emesse dal 1° gennaio 2019.

### **Legge 30 dicembre 2018, n. 148 (Legge di Bilancio 2019).**

La Legge 30 dicembre 2018, n. 148, pubblicata sul Supplemento Ordinario n. 62 alla G.U. n. 302 del 31 dicembre 2018, ha introdotto, tra le altre, alcune novità in materia fiscale.

Riportiamo qui di seguito le novità da noi ritenute maggiormente significative.

#### *Iva e clausole di salvaguardia (art. 1, comma 2)*

Il comma 2 dell'art. 1 della Legge di Bilancio 2019 prevede la sterilizzazione dell'incremento delle aliquote IVA, previsto inizialmente dal comma 718 dell'art. 1 della legge 23 dicembre 2014, n. 190 (Legge di Stabilità 2015).

In particolare, è stato spostato al 1° gennaio 2020 l'aumento dell'aliquota IVA del 10 per cento (che avrebbe dovuto avvenire nella misura di 1,50 punti percentuali dal 1° gennaio 2019), di 3 punti percentuali.

Con riferimento poi all'aliquota IVA ordinaria, è stato spostato al 1° gennaio 2020 l'aumento dell'aliquota del 22 per cento (che avrebbe dovuto consistere in 2,2 punti percentuali dal 1° gennaio 2019), di 2,5 punti percentuali e di un ulteriore 1,5 punti percentuali dal 1° gennaio 2021 e per ciascuno degli anni successivi.

#### *Fiscalità imprese immobiliari (art. 1, commi 7-8)*

I commi 7 e 8 dell'art. 1 della Legge di Bilancio 2019 si occupano della fiscalità delle imprese immobiliari.

In particolare il comma 7 prevede che per le suddette società si applicano e sono fatte salve le disposizioni di cui all'art. 1, comma 36, della L. n. 244/2007, pertanto tali società non applicano i limiti di deducibilità agli interessi passivi sui finanziamenti con ipoteca su immobili da locare.



*Flat Tax fino a 65 mila euro (art. 1, commi da 9 a 11)*

I commi da 9 a 11 dell'art. 1 della Legge di Bilancio 2019 apportano modifiche all'art. 1 della L. n. 190/2014.

In particolare, il comma 9 ha riscritto i commi 54 e 55 dell'art. 1 della succitata Legge n. 190/2014 ed ha modificato il comma 57 del medesimo articolo 1.

Il novellato comma 54 prevede ora che le persone fisiche esercenti attività di impresa, arte o professione, possono applicare il regime forfettario di cui alla L. n. 190 (imposta sostitutiva del 15 per cento), se nell'anno precedente hanno conseguito ricavi o compensi, ragguagliati ad anno, non superiori ad euro 65 mila.

Ai sensi del novellato comma 55, ai fini della verifica della sussistenza dei requisiti di cui al comma 54, non rilevano i componenti positivi indicati nelle dichiarazioni fiscali ai sensi dell'art. 9-bis, comma 9, del D.L. n. 50/2017.

Peraltro, nell'ipotesi di esercizio contemporaneo di attività contraddistinte da differenti codici ATECO, va presa in considerazione la somma dei ricavi e dei compensi relativi alle diverse attività esercitate.

Il comma 9 dell'art. 1 della Legge di Bilancio 2019 ha altresì modificato le lettere d) e d-bis) del comma 57 dell'art. 1 della L. n. 190/2014.

In particolare, ai sensi della nuova lettera d), il regime forfettario è escluso per gli esercenti attività d'impresa, arti o professioni che, oltre alla propria attività, partecipano a società di persone, associazioni o a imprese familiari di cui all'art. 5 del D.P.R. n. 917/1986, ovvero che controllano, direttamente o indirettamente, società a responsabilità limitata o associazioni in partecipazione che esercitano attività economiche direttamente o indirettamente riconducibili a quelle svolte dagli esercenti attività d'impresa, arti o professioni.

La nuova lettera d-bis), prevede l'esclusione dal regime forfettario anche per le persone fisiche la cui attività è esercitata prevalentemente per datori di lavoro con i quali sono in corso rapporti di lavoro o sono intercorsi rapporti di lavoro nei due precedenti periodi d'imposta, o nei confronti di soggetti direttamente o indirettamente riconducibili ai datori di lavoro.

*Imu (art. 1, comma 12)*



Il comma 12 dell'art.1 della Legge di Bilancio 2019 ha modificato l'art. 14, comma 1 del D.Lgs. n. 23/2011, raddoppiando dal 20 per cento al 40 per cento la percentuale di deducibilità dell'Imu dovuta sugli immobili strumentali ai fini IRPEF e IRES.

*Flat Tax da 65 mila a 100 mila euro (art. 1, commi da 17 a 22)*

Il comma 17 dell'art. 1 della Legge n. 148/2018, ha disposto che a decorrere dal 1° gennaio 2020, 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 euro e 100.000 euro ragguagliati ad anno, possono applicare al reddito d'impresa o di lavoro autonomo, che dovrà essere determinato nei modi ordinari, un'imposta sostitutiva dell'imposta sul reddito, delle addizionali regionali e comunali e dell'IRAP, con aliquota del 20 per cento.

Ai sensi del successivo comma 18, ai fini della verifica del limite dei ricavi e dei compensi non rilevano i componenti positivi indicati nelle dichiarazioni fiscali ai sensi dell'art. 9-bis, comma 9, del D.L. n. 50/2017.

Peraltro, nell'ipotesi di esercizio contemporaneo di differenti attività va presa in considerazione la somma dei ricavi e dei compensi relativi alle diverse attività esercitate.

Il successivo comma 19 dispone che non possono applicare il regime in parola:

- le persone fisiche che si avvalgono di regimi speciali ai fini IVA o di regimi forfetari di determinazione del reddito;
- i soggetti non residenti, fatta eccezione per i residenti in uno degli Stati membri dell'Unione europea o in uno Stato aderente all'Accordo sullo spazio economico europeo che assicura un adeguato scambio di informazioni, che producono nel territorio dello Stato almeno il 75 per cento del reddito dagli stessi complessivamente prodotto;
- i soggetti che in via esclusiva o prevalente effettuano cessioni di fabbricati o porzioni di fabbricato, di terreni edificabili di cui all'art. 10, comma 1, numero 8, del D.P.R. n. 633/1972, o di mezzi di trasporto nuovi di cui all'art. 53, comma 1, del D.L. n. 331/1993;
- gli esercenti attività d'impresa, arti o professioni che, oltre alla propria



attività, partecipano a società di persone, associazioni o a imprese familiari di cui all'art. 5 del D.P.R. n. 917/1986, ovvero che controllano, direttamente o indirettamente, società a responsabilità limitata o associazioni in partecipazione che esercitano attività economiche direttamente o indirettamente riconducibili a quelle svolte dagli esercenti attività d'impresa, arti o professioni;

- le persone fisiche la cui attività è esercitata prevalentemente per datori di lavoro con i quali sono in corso rapporti di lavoro o sono intercorsi rapporti di lavoro nei due precedenti periodi d'imposta, o nei confronti di soggetti direttamente o indirettamente riconducibili ai datori di lavoro.

Il comma 20 prevede che i ricavi o compensi percepiti da chi applica l'imposta sostitutiva in esame non sono soggetti a ritenuta alla fonte da parte del sostituto di imposta.

Il successivo comma 21 stabilisce che i predetti soggetti non sono tenuti a operare la ritenuta alla fonte di cui al titolo III del D.P.R. n. 600/73; tuttavia gli stessi nella dichiarazione dei redditi devono indicare il codice fiscale del percettore dei redditi sui quali non hanno operato la ritenuta.

Infine, il comma 22 dispone che i soggetti che applicano l'imposta sostitutiva di cui al comma 17 sono esonerati dall'applicazione dell'imposta sul valore aggiunto e dai relativi adempimenti ai sensi delle disposizioni di cui all'art. 1, commi da 54 ad 89, della L. n. 190/2014, fermo restando l'obbligo di fatturazione elettronica.

#### *Riporto perdite soggetti IRPEF (art.1, commi da 23 a 26)*

Il comma 23 dell'art.1 della Legge di Bilancio 2019 ha apportato modifiche al regime di riporto delle perdite conseguite nel reddito d'impresa dai soggetti IRPEF, adeguandone i criteri a quelli previsti per le società di capitali.

In particolare, il comma 23 ha modificato il primo ed il secondo periodo del comma 3 dell'art. 8 del D.P.R. n. 917/1989.

Le novellate disposizioni prevedono ora che le perdite derivanti dall'esercizio di imprese commerciali e quelle derivanti dalla partecipazione in società di persone sono computate in diminuzione dei relativi redditi conseguiti nel periodo di imposta e, per la differenza, nei successivi, in



misura non superiore all'80 per cento dei relativi redditi conseguiti nei suddetti periodi di imposta e per l'intero importo che trova capienza in essi.

Il successivo comma 24 stabilisce che, in deroga alla disposizione dettate dallo Statuto del contribuente, le disposizioni di cui al precedente comma 23 si applicano a decorrere dal periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2017.

Il comma 25 dell'art. 1 della Legge di Bilancio 2019 detta la disciplina del riporto delle perdite derivanti dall'esercizio di imprese commerciali di cui all'art. 66 del D.P.R. n. 917/1989.

In particolare, in deroga al primo periodo del comma 3 dell'art. 8 del D.P.R. n. 917/1986, le predette perdite:

- se maturate nel periodo di imposta 2018 saranno portate in diminuzione dei redditi conseguiti nei periodi di imposta 2019 e 2020 in misura non superiore, rispettivamente, al 40 per cento e al 60 per cento dei medesimi redditi e per l'intero importo che trova capienza in essi;
- se maturate nel periodo di imposta 2019 saranno portate in diminuzione dei redditi conseguiti nel periodo di imposta 2020 in misura non superiore al 60 per cento dei medesimi redditi e per l'intero importo che trova capienza in essi.

Con riguardo, infine alle perdite maturate nel periodo di imposta 2017, il comma 26 dell'art. 1 della Legge di Bilancio 2019, prevede che le stesse saranno computate in diminuzione dei relativi redditi conseguiti:

- nei periodi di imposta 2018 e 2019, in misura non superiore al 40 per cento dei medesimi redditi e per l'intero importo che trova capienza negli stessi;
- nel periodo di imposta 2020, in misura non superiore al 60 per cento dei medesimi redditi e per l'intero importo che trova capienza negli stessi.

*Ires ridotta sugli utili reinvestiti (art.1, commi da 28 a 34).*

Il comma 28 della Legge di Bilancio 2019, stabilisce che dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2018, il reddito complessivo netto dichiarato dai soggetti IRES potrà essere assoggettato all'aliquota agevolata IRES del 15 per cento, per la parte corrispondente agli utili del periodo di imposta precedente a quello per il quale è presentata la dichiarazione, accantonati a riserve diverse da quelle di utili non disponibili.





I predetti utili sono tassabili ad aliquota ridotta nei limiti dell'importo corrispondente alla somma degli investimenti effettuati in beni strumentali materiali nuovi, di cui all'art. 102 del D.P.R. n. 917/1989, e del costo del personale dipendente assunto con contratto di lavoro a tempo determinato o indeterminato.

Il successivo comma 29, alla lettera a), stabilisce che si considerano riserve di utili non disponibili, le riserve formate con utili diversi da quelli realmente conseguiti ai sensi dell'art. 2433 del codice civile, in quanto derivanti da processi valutativi.

Rilevano pertanto gli utili realizzati a decorrere dal periodo di 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, a soci o a partecipanti.

Alla successiva lettera b) del medesimo comma, si definisce come investimento 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 leasing, destinati a strutture situate nel territorio dello Stato.

Restano esclusi dalla previsione agevolativa gli investimenti in immobili e in veicoli dati in uso promiscuo ai dipendenti di cui all'art. 164, comma 1, lettera b-bis), del D.P.R. n. 917/1989.

Per ciascun periodo di imposta, l'ammontare degli investimenti è determinato in base all'importo degli ammortamenti dei beni strumentali materiali, acquisiti a decorrere dal periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2018, deducibili a norma dell'art. 102 del D.P.R. n. 917/1989, nei limiti dell'incremento del costo complessivo fiscalmente riconosciuto di tutti i beni strumentali materiali, esclusi immobili ed auto in uso promiscuo, assunto al lordo delle quote di ammortamento dei beni strumentali materiali nuovi dedotte nell'esercizio, rispetto al costo complessivo fiscalmente riconosciuto di tutti i beni strumentali materiali, sempre esclusi gli immobili e le auto in uso promiscuo, assunto al netto delle relative quote di ammortamento dedotte, del periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2018.



La successiva lettera c) del comma 29, precisa che il costo per il personale dipendente rileva in ciascun periodo di imposta, a condizione che il personale assunto sia destinato per la maggior parte del periodo di imposta a strutture produttive localizzate nel territorio dello Stato e che 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 settembre 2018, nel limite dell'incremento complessivo del costo del personale classificabile nelle voci di cui all'art. 2425, comma 1, lettera b), numeri 9) e 14), del codice civile, rispetto a quello del periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2018.

Per i soggetti che assumono la qualifica di datore di lavoro a decorrere dal 1° ottobre 2018, ogni lavoratore dipendente assunto costituirà incremento della base occupazionale.

Il successivo comma 30 prevede che per ciascun periodo di imposta, alternativamente:

- la parte di utili accantonati a riserva e l'importo dato dalla somma degli investimenti in beni strumentali e del costo del personale eccedente 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;
- la parte di utili accantonati a riserva eccedente l'importo corrispondente alla somma degli investimenti in beni strumentali e del costo del personale è computata 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 computata in aumento dell'importo corrispondente alla somma degli investimenti in beni strumentali e del costo del personale dell'esercizio successivo.

Il comma 31 dell'art. 1 della Legge di Bilancio 2019 stabilisce che per le società e gli enti che partecipano al consolidato nazionale di cui agli artt. da 117 a 129 del D.P.R. n. 917/1989, l'importo del reddito cui spetta la tassazione con aliquota ridotta, determinato con le regole di sopra evidenziate dalle singole società partecipanti al consolidato, 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.

Le medesime disposizioni si applicano anche ai soggetti che hanno esercitato l'opzione per il consolidato mondiale di cui agli artt. da 130 a 142 del D.P.R. n. 917/1989.

Il successivo comma 32 prevede che nell'ipotesi di opzione per la trasparenza fiscale, ai sensi dell'articolo 115 del D.P.R. n. 917/1989, l'importo su cui spetta l'applicazione dell'aliquota ridotta, determinato dalla società partecipata ai sensi dei commi precedenti, 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 sempre sulla base delle disposizioni di cui ai predetti commi da 28 a 30.

Il comma 33 stabilisce, infine, che le disposizioni precedenti si applicano anche al reddito di impresa dichiarato dagli imprenditori individuali e dalle società in nome collettivo e in accomandita semplice in regime di contabilità ordinaria.

Se i predetti soggetti operano in regime di contabilità semplificata, le disposizioni stesse si applicano a condizione che le relative scritture contabili siano integrate con un apposito prospetto da cui risultino la destinazione a riserva dell'utile di esercizio e le vicende della riserva.

L'imposta sul reddito delle persone fisiche è determinata applicando alla quota parte del reddito complessivo attribuibile al reddito di impresa le aliquote previste dall'art. 11 del D.P.R. n. 917/1989, ridotte di nove punti percentuali a partire da quella più elevata.

Infine, il comma 34 stabilisce che la descritta agevolazione fiscale è cumulabile con altri benefici eventualmente concessi, ad eccezione di quelli che prevedono regimi forfetari di determinazione del reddito.

*Web Tax (art. 1, commi da 35 a 52)*

Il comma 35 dell'art. 1 della Legge di Bilancio 2019 istituisce l'imposta sui



servizi digitali (Web Tax).

Ai sensi del comma 36, sono soggetti passivi dell'imposta i soggetti esercenti attività di impresa che, singolarmente ovvero a livello di gruppo, nel corso di un anno solare realizzano congiuntamente:

- un ammontare complessivo di ricavi ovunque realizzati non inferiore ad euro 750 milioni;
- un ammontare dei ricavi derivanti da servizi digitali realizzati nel territorio dello Stato non inferiori ad euro 5,5 milioni.

Il comma 37 stabilisce che l'imposta si applica ai ricavi derivanti dalla fornitura dei seguenti servizi:

- veicolazione su un'interfaccia digitale di pubblicità volta agli utenti della medesima interfaccia;
- 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;
- trasmissione di dati raccolti da utenti e generati dall'utilizzo di un'interfaccia digitale.

Ai sensi del successivo comma 38, non sono tassabili i ricavi derivanti dai servizi forniti a soggetti che, ai sensi dell'art. 2359 del codice civile, si considerano controllati, controllanti o controllati dallo stesso soggetto controllante.

Il comma 40 prevede che, ai fini dell'imposta in esame, il periodo di imposta coincide con l'anno solare.

Il ricavo è tassabile in un determinato periodo di imposta se l'utente del servizio tassabile è localizzato nel territorio dello Stato nel suddetto periodo.

Il medesimo comma 40 evidenzia le diverse situazioni che si possono verificare al fine di stabilire la localizzazione dell'utente in relazione ai diversi servizi tassabili.

Ai sensi del comma 41, l'imposta dovuta è pari al 3 per cento dei ricavi tassabili realizzati dal soggetto passivo in ciascun trimestre.

Il successivo comma 42 stabilisce che i soggetti passivi sono tenuti al



versamento dell'imposta 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 di imposta.

Il comma 43 stabilisce che, qualora i presupposti dell'imposta siano realizzati da soggetti non residenti nel territorio dello Stato, privi di stabile organizzazione e numero identificativo ai fini IVA, gli stessi per poter procedere al versamento della relativa imposta dovranno richiedere all'Agenzia delle Entrate un numero identificativo ai fini dell'imposta sui servizi digitali, con modalità che saranno stabilite da un apposito provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate.

Secondo quanto previsto dal successivo comma 44, ai fini dell'accertamento, delle sanzioni e della riscossione dell'imposta sui servizi digitali, nonché per il relativo contenzioso, si applicano le disposizioni previste in materia di imposta sul valore aggiunto, in quanto compatibili.

Infine, il comma 45 stabilisce che con decreto del Ministero dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministero dello sviluppo economico, sentiti l'Autorità per le garanzie nelle comunicazioni, il Garante per la protezione dei dati personali e l'Agenzia per l'Italia digitale, da emanare entro quattro mesi dall'entrata in vigore della Legge di Bilancio 2019, saranno stabilite le disposizioni attuative dell'imposta sui servizi digitali.

#### *Cedolare secca (art. 1, comma 59)*

Il comma 59 dell'art. 1 della Legge di Bilancio 2019, introduce la possibilità di assoggettare al regime della cedolare secca, di cui all'art. 3 del D. Lgs n. 23/2011, con aliquota del 21 per cento, il canone di locazione relativo ai contratti stipulati nell'anno 2019, aventi ad oggetto unità immobiliari classificate nella categoria catastale C/1, di superficie fino a 600 metri quadrati, escluse le pertinenze, e le relative pertinenze locate congiuntamente.

Tale regime non è applicabile ai contratti stipulati nel 2019, qualora alla data del 15 ottobre 2018 risulti in corso un contratto non scaduto, tra i medesimi soggetti e per lo stesso immobile, interrotto anticipatamente rispetto alla scadenza naturale.

#### *Iper ammortamento (art.1 commi da 60 a 65)*



Il comma 60 dell'art. 1 della Legge di Bilancio 2019 ha esteso a tutto il 2019 le disposizioni di cui all'art. 1, comma 9, della L. n. 232/2016 (cd. iperammortamento).

In particolare, nel citato comma 60 è previsto che la disciplina di cui al predetto art. 1, comma 9, si applica anche agli investimenti in beni materiali strumentali nuovi, destinati a strutture produttive situate nel territorio dello Stato, effettuati entro il 31 dicembre 2019, ovvero entro il 31 dicembre 2020 a condizione che entro la data del 31 dicembre 2019 il relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20 per cento del costo di acquisizione.

Il successivo comma 61 dispone che la maggiorazione del costo è del 170 per cento per gli investimenti fino ad euro 2,5 milioni, del 100 per cento per quelli oltre euro 2,5 milioni e fino a euro 10 milioni e del 50 per cento per gli investimenti oltre euro 10 milioni e fino ad euro 20 milioni. Oltre tale ultimo importo non si applica alcuna maggiorazione di costo.

Il comma 62 stabilisce che per i soggetti che beneficiano della maggiorazione di cui al comma 60 e che effettuano investimenti in beni immateriali strumentali compresi nell'elenco di cui all'allegato B annesso alla L. n. 232/2016, come integrato dall'art. 1, comma 32 della L. n. 205/2017, il costo di acquisizione di tali beni è maggiorato del 40 per cento.

Ai sensi del successivo comma 63, per poter usufruire del beneficio in esame, l'impresa è tenuta a predisporre la documentazione prevista dall'art. 1, comma 11 della L. n. 232/2016.

Infine, il comma 65 dell'art. 1 della Legge in esame dispone che la determinazione degli acconti dovuti per il periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2019 e per quello successivo è effettuata considerando quale imposta del periodo precedente quella che si sarebbe determinata in assenza delle disposizioni di cui ai commi 60 e 62.

#### *Estromissione agevolata (art. 1, comma 66)*

Il comma 66 dell'art. 1 della Legge di Bilancio 2019, dispone che l'estromissione agevolata, di cui all'art. 1 comma 121, della Legge n. 208/2015 si applica anche alle esclusioni dal patrimonio dell'impresa dei beni ivi indicati, posseduti al 31 ottobre 2018, poste in essere dal 1° gennaio



2019 al 31 maggio 2019.

I versamenti rateali dell'imposta sostitutiva dovranno essere effettuati rispettivamente, entro il 30 novembre 2019 e il 16 giugno 2020.

Gli effetti della estromissione decorreranno dal 1° gennaio 2019.

*Credito d'imposta per la ricerca (art. 1, commi da 70 a 72)*

Il comma 70 dell'art. 1 della Legge n. 148/2018 ha apportato modifiche all'art. 3 del D.L. n. 145/2013 convertito dalla Legge n. 9/2014, riguardante il credito d'imposta per investimenti in attività di ricerca e sviluppo.

In particolare, a seguito della modifica al comma 1 del predetto art. 3, è ora previsto che la misura del credito in parola viene ridotta dal 50 al 25 per cento.

Ai sensi del nuovo comma 6-bis, introdotto nel predetto art. 3 dal comma 70 in esame, la misura del credito di imposta spettante resta ferma al 50 per cento:

- per le spese riferite a personale dipendente titolare di un rapporto di lavoro subordinato, anche a tempo determinato, direttamente impiegato nell'attività di ricerca e sviluppo;
- per le spese derivanti da contratti stipulati con università, enti di ricerca e organismi equiparati, con imprese residenti rientranti nella definizione di start up innovative di cui all'art. 25 del D.L. n. 179/2012, e con imprese rientranti nella definizione di PMI innovative di cui all'art. 4 del D.L. n. n. 3/2015, a condizione che non si tratti di imprese appartenenti al medesimo gruppo dell'impresa committente.

Il comma 70 in esame ha inoltre modificato il comma 8 dell'art. 3 del D.L. n. 145/2013, il quale ora prevede che la fruibilità del credito d'imposta è subordinata all'avvenuto adempimento degli obblighi di certificazione previsti dal successivo comma 11, anche esso modificato dal predetto comma 70.

Il novellato comma 11 dell'art. 3 stabilisce ora che l'effettivo sostenimento delle spese ammissibili e la corrispondenza delle stesse alla documentazione contabile predisposta dall'impresa devono risultare da un'apposita



certificazione rilasciata dal soggetto incaricato della revisione legale dei conti.

Per le imprese non obbligate per legge alla revisione legale dei conti, la certificazione dovrà essere rilasciata da un revisore legale dei conti o da una società di revisione, iscritti nella sezione A del registro di cui all'art. 8 del D. Lgs. n. 39/2010.

Per le imprese non obbligate per legge alla revisione legale dei conti, le spese sostenute per ottenere la certificazione sono riconosciute in aumento del credito di imposta, per un importo massimo di euro 5 mila.

Dopo il comma 11 è stato inoltre inserito il comma 11-*bis*, il quale dispone che, ai fini dei controlli, l'impresa beneficiaria deve redigere e conservare una relazione tecnica che illustri le finalità, i contenuti e i risultati delle attività di ricerca svolte in ciascun periodo d'imposta in relazione ai progetti in corso di realizzazione.

Nell'ipotesi di attività di ricerca e sviluppo svolta internamente all'impresa, la suddetta relazione deve essere predisposta a cura del responsabile aziendale delle attività di ricerca e sviluppo ovvero dal responsabile del singolo progetto e deve essere controfirmata dal legale rappresentante dell'impresa.

Ai sensi del comma 71 dell'art. 1 della Legge di Bilancio 2019, le disposizioni del comma 70 hanno effetto a decorrere dal periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2018, fatta eccezione per le disposizioni dettate dai novellati commi 8, 11 e 11-*bis* dell'art. 3 del D.L. n. 145/2013, che hanno effetto a decorrere dal periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2018.

*Saldo e stralcio debiti persone fisiche (art. 1, comma da 184 a 199)*

Il comma 184 dell'art. 1 della L. n. 140/2018 stabilisce che i debiti delle persone fisiche, diversi da quelli di cui all'art. 4 del D.L. n. 119/2018 (cd. saldo e stralcio per debiti inferiori a mille euro), relativi a carichi affidati all'agente della riscossione dal 1° gennaio 2000 al 31 dicembre 2017 e derivanti dall'omesso versamento di imposte risultanti dalle dichiarazioni annuali e dalle attività di cui all'art. 36-*bis* del D.P.R. n. 600/1973 e dall'art. 54-*bis* del D.P.R. n. 633/1972, a titolo di tributi, sanzioni ed interessi,





possono essere estinti dai debitori che versano in una grave e provata situazione di difficoltà economica, secondo le modalità di seguito riportate.

Il successivo comma 185 prevede la medesima possibilità di sanatoria per i carichi affidati derivanti dall'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.

Ai sensi del successivo comma 186, sussiste una grave e comprovata situazione di difficoltà economica allorquando l'indicatore della situazione economica equivalente (ISEE) del nucleo familiare non è superiore a euro 20.000.

Il successivo comma 187 dispone che, in presenza di una situazione di comprovata difficoltà, i debiti iscritti a ruolo possono essere estinti senza corrispondere sanzioni, interessi di mora e somme aggiuntive, con il versamento:

- a) delle somme affidate all'agente della riscossione a titolo di capitale e interessi, in misura pari:
  - 1) al 16 per cento, se l'ISEE risulta non superiore a euro 8.500;
  - 2) al 20 per cento se l'ISEE risulta compreso tra euro 8.500 e euro 12.500;
  - 3) al 35 per cento se l'ISEE risulta superiore a euro 12.500.
- b) delle somme maturate a favore dell'agente della riscossione a titolo di aggio e di rimborso delle spese per le procedure esecutive e di notifica della cartella di pagamento.

Il comma 188 dell'art. 1 della Legge in commento prevede che, indipendentemente da quanto stabilito dal comma 186, versano in una grave e comprovata situazione di difficoltà economica, i soggetti per cui è stata aperta la procedura di liquidazione per sovraindebitamento di cui all'art. 14-ter della L. n. 3/2012.

In tal caso i debiti di cui ai commi 184 e 185 possono essere estinti versando le somme di cui alla lettera a) del comma 187 in misura pari al 10 per cento, nonché quelle di cui alla lettera b) dello stesso comma.

Ai sensi del successivo comma 189, il debitore deve manifestare la sua volontà di procedere alla suddetta definizione agevolata rendendo apposita



dichiarazione entro il 30 aprile 2019, con la presentazione di apposito modulo che lo stesso agente della riscossione pubblicherà sul proprio sito internet nel termine di venti giorni dalla data di entrata in vigore della L. n. 136/2018 di conversione del D.L. n. 119/2018.

Nella predetta dichiarazione il debitore indicherà i debiti da definire nonché il numero di rate nel quale intenderà effettuare il pagamento del dovuto.

Il comma 190 dell'art. 1 della L. n. 148/2018 specifica che le somme dovute possono essere così versate:

- in un'unica soluzione entro il 30 novembre 2019;
- in rate pari, al 35 per cento entro il 30 novembre 2019, al 20 per cento entro il 31 marzo 2020, al 15 per cento entro il 31 luglio 2020, al 15 per cento entro il 31 marzo 2021 e al 15 per cento entro il 31 luglio 2021.

In caso di pagamento rateale, precisa il successivo comma 191, si applicano, a decorrere dal 1° dicembre 2019, gli interessi al tasso del 2 per cento annuo.

Il comma 192 dell'art. 1 della Legge in commento prevede che, entro il 31 ottobre 2019, l'agente della riscossione comunica ai debitori che hanno presentato la dichiarazione 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.

Entro la stessa data, l'agente della riscossione comunica altresì, ove sussistente, il difetto dei requisiti richiesti e quindi l'impossibilità di accedere alla definizione agevolata in esame.

Il successivo comma 193 prevede che, in tale ultima ipotesi, l'agente della riscossione avverte il debitore che i debiti inseriti nella dichiarazione presentata ai sensi del comma 189, ove definibili ai sensi dell'art. 3 del D.L. n. 119/2018 (cd. rottamazione *ter*) sono automaticamente inclusi in quest'ultima definizione.

Il comma 194 dell'art. 1 della Legge finanziaria in esame dispone, altresì, che possono essere definiti ai sensi dei commi 184 e 185 anche i debiti relativi a carichi già oggetto di dichiarazioni rese ai sensi delle precedenti rottamazioni (art. 6, comma 2, del D.L. 193/2016 e art. 1, comma 5, del



D.L. 148/2017) per le quali il debitore non ha perfezionato la relativa definizione con l'integrale e tempestivo pagamento delle somme dovute.

I versamenti eventualmente effettuati a seguito delle predette definizioni agevolate restano definitivamente acquisiti e non è prevista la restituzione; tuttavia gli stessi versamenti sono computati ai fini della definizione in esame.

I successivi commi 195, 196, 197 attribuiscono all'agente della riscossione, in collaborazione con l'Agenzia delle Entrate e con la Guardia di finanza, incisivi poteri di controllo finalizzati ad accertare la veridicità dei dati dichiarati dal debitore.

Se a seguito di detti controlli emergono irregolarità o omissioni non costituenti falsità, il debitore è tenuto a fornire, entro un termine di decadenza non inferiore a venti giorni dalla richiesta, la documentazione atta a dimostrare la completezza e veridicità dei dati indicati in dichiarazione. Nell'ipotesi di mancata tempestiva produzione della documentazione, il debito residuo viene riaffidato in riscossione.

Infine, ai sensi del comma 199, per quanto non previsto dai commi appena analizzati, troveranno applicazione, in quanto compatibili, i commi 6, 7, 8, 9, 10, 12, 13, 14, 14-bis, 18, 19 e 20 dell'art. 3 del D.L. n. 119/2018.

#### *Rivalutazione dei beni di impresa (art. 1, commi da 940 a 950)*

Il comma 940 dell'art. 1 della Legge di Bilancio 2019 prevede che i soggetti di cui all'art. 73, comma 1, lettere a) e b) del D.P.R. n. 917/1989, che non adottano i principi contabili internazionali nella redazione del bilancio di esercizio, possono, anche in deroga alle disposizioni di cui all'art. 2426 del codice civile, rivalutare i beni di impresa e le partecipazioni, 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.

Ai sensi del comma 941, la rivalutazione va effettuata nel bilancio dell'esercizio successivo a quello di cui al comma precedente, per il quale il termine di approvazione del bilancio scade successivamente alla data di entrata in vigore della Legge in esame.

La rivalutazione deve riguardare tutti i beni appartenenti alla medesima categoria omogenea e deve essere annotata nel relativo inventario e nella nota



integrativa.

Il successivo comma 942 prevede la possibilità di affrancare, in tutto o in parte, il saldo attivo della rivalutazione, mediante il pagamento di un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi, dell'IRAP e di eventuali addizionali, nella misura del 10 per cento.

Il comma 943 stabilisce che il maggior valore attribuito ai beni rivalutati è riconosciuto ai fini delle imposte sui redditi e dell'IRAP a decorrere dal terzo esercizio successivo a quello in cui la rivalutazione è stata eseguita, mediante versamento di un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi, dell'IRAP e di eventuali addizionali, nella misura del 16 per cento per i beni ammortizzabili e del 12 per cento per quelli non ammortizzabili.

Il comma 944 prevede che nell'ipotesi di cessione a titolo oneroso, assegnazione ai soci o destinazione a finalità estranee all'esercizio di impresa ovvero al consumo personale o familiare dell'imprenditore dei beni rivalutati prima dell'inizio del quarto esercizio successivo a quello nel cui bilancio è stata operata la rivalutazione, al fine di determinare eventuali plusvalenze o minusvalenze si considererà il costo del bene prima della rivalutazione.

Ai sensi del comma 945, le imposte sostitutive di cui ai commi 942 e 943, vanno versate in unica rata entro i termini di versamento a saldo delle imposte sui redditi relative al periodo di imposta con riferimento al quale è operata la rivalutazione. Gli importi dovuti possono essere compensati.

Il comma 946 prevede l'applicazione, in quanto compatibili, delle disposizioni di cui agli artt. 11, 13, 14 e 15 della L. n. 342/2000, quelle del regolamento di cui al D.M. n. 162/2001, nonché quelle del regolamento di cui al D.M. n. 86/2002, e dei commi 475, 477 e 478 dell'art. 1 della L. n. 311/2004.

Ai sensi del comma 947, con riguardo ai beni immobili, i maggiori valori iscritti in bilancio ai sensi dell'art. 14 della L. n. 343/2000, si considerano riconosciuti a decorrere dal periodo di imposta in corso alla data del 1° dicembre 2020.

Il successivo comma 948 prevede che le previsioni di cui all'articolo 14,



comma 1, della L. n. 343/2000, trovano applicazione anche con riguardo ai soggetti che redigono il bilancio in base ai principi contabili internazionali anche con riferimento alle partecipazioni, in società ed enti, costituenti immobilizzazioni finanziarie ai sensi dell'articolo 85, comma 3-*bis*, del D.P.R. n. 917/1989.

I suddetti soggetti, per l'importo corrispondente ai maggiori valori oggetto di riallineamento, al netto dell'imposta sostitutiva di cui al comma 943, devono vincolare una riserva in sospensione d'imposta ai fini fiscali che può essere affrancata ai sensi del comma 942.

### *Proroga della rivalutazione dei terreni e delle partecipazioni (art. 1, commi 1053 e 1054)*

Il comma 1053 dell'art. 1 della Legge di Bilancio 2019 interviene sull'art. 2, comma 2, del D.L. 282/2002, in materia di rideterminazione del valore di acquisto di terreni agricoli ed aree fabbricabili e partecipazioni non negoziate in mercati regolamentati, prorogando al 1° gennaio 2019 la data alla quale devono essere posseduti i beni interessati dalla rivalutazione e fissando al 30 giugno 2019 la decorrenza del termine di versamento dell'unica o della prima rata dell'imposta, in caso di pagamento rateale nonché quello di redazione della perizia.

Il successivo comma 1054 fissa:

- all'11 per cento la misura dell'aliquota dell'imposta sostitutiva da applicare per la rideterminazione dei valori di acquisto di partecipazioni non negoziate in mercati regolamentari che risultano qualificate, ai sensi dell'art. 67, comma 1, lettera c), del D.P.R. n. 917/1989, al 1° gennaio 2019;
- al 10 per cento la misura dell'aliquota dell'imposta sostitutiva da applicare per la rideterminazione dei valori di acquisto di partecipazioni non negoziate in mercati regolamentari che, alla medesima data, risultano non qualificate, nonché di terreni edificabili e con destinazione agricola.

### *Iri (art. 1, comma 1055)*

Con il comma 1055 dell'art. 1 della Legge di Bilancio 2019, in deroga all'art. 3 della Legge 212/2000, viene abrogata, a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2017, l'imposta sul



reddito d'impresa (IRI), che pertanto non risulta mai entrata in vigore.

### *Ammortamento avviamento e altre attività immateriali (art. 1, comma 1079)*

Il comma 1079 dell'art. 1 della Legge di Bilancio 2019, stabilisce che le quote di ammortamento del valore dell'avviamento e delle altre attività immateriali che hanno dato luogo all'iscrizione di attività per imposte anticipate a cui si applicano i commi 55, 56-bis, 56-bis.1 e 56-ter dell'art. 2 del D.L. n. 225/2010, convertito, con modificazioni, dalla L. n. 10/2011, non ancora dedotte fino al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2017, sono deducibili:

- per il 5 per cento del loro ammontare complessivo nel periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2019;
- per il 3 per cento nel periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2020;
- per il 10 per cento del loro ammontare complessivo nel periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2021;
- per il 12 per cento del loro ammontare complessivo nel periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2022 e fino al periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2027;
- per il 5 per cento del loro ammontare complessivo nei periodi di imposta in corso al 31 dicembre 2028 e al 31 dicembre 2029.

Sono fatte salve le quote di ammortamento previste precedentemente alla data di entrata in vigore delle Legge di Bilancio 2019, se di ammontare inferiore rispetto a quelle rideterminate come sopra; in tale ipotesi la differenza sarà deducibile nel periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2029.

### *Ace (art. 1, comma 1080)*

Con il comma 1080 dell'art. 1 della Legge di Bilancio 2019, viene abrogata la normativa relativa all'aiuto alla crescita economica (ACE), di cui all'art. 1 del D.L. n. 201/2011, convertito, con modificazioni, dalla L. n. 214/2011, ed ai commi da 549 a 553 dell'art. 1 della L. n. 232/2016.

Tuttavia, resta salva la possibilità di utilizzare l'importo del rendimento nozionale eccedente il reddito complessivo netto del periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2018.

### *Imposta di registro (art. 1, comma 1084)*

Il comma 1084 dell'art. 1 della Legge di Bilancio 2019 dispone che l'art. 1,



comma 87, lettera a), della Legge 27 dicembre 2017, n.205, costituisce interpretazione autentica dell'art. 20, comma 1, del testo unico di cui al D.P.R. n. 131/1986, così conferendo alla norma efficacia retroattiva.

In particolare, il citato art. 20, come modificato dalla L. n. 205/2017, prevede che la tassazione da applicare all'atto presentato per la registrazione va individuata sulla base degli elementi desumibili dall'atto medesimo, prescindendo da quelli extratestuali e dagli atti ad esso collegati.

*Irap - abrogazione agevolazioni (art. 1, commi da 1085 a 1087)*

Il comma 1085 dell'art. 1 della Legge di Bilancio 2019 ha abrogato il numero 3) della lettera a) del comma 1 dell'art. 11 del D. Lgs. n. 446/1997.

Trattasi in particolare della norma che prevedeva per i soggetti passivi IRAP una deduzione dalla base imponibile di un importo fino ad euro 15 mila, su base annua, per ogni lavoratore dipendente a tempo indeterminato impiegato nel periodo di imposta nelle regioni Abruzzo, Basilicata, Calabria, Campania, Molise, Puglia, Sardegna e Sicilia.

Il successivo comma 1086 ha abrogato il comma 21 dell'art. 1 della L. n. 190/2014.

La norma ora abrogata aveva introdotto, a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014, per i soggetti che determinano il valore della produzione netta ai sensi degli artt. da 5 a 9 del D. Lgs. n. 447/1997 e che non impiegano lavoratori dipendenti, un credito d'imposta, da utilizzare esclusivamente in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del D. Lgs. n. 241/1997, pari al 10 per cento dell'imposta lorda.

*Acconto cedolare secca sugli affitti (art. 1, comma 1127)*

Il comma 1127 dell'art. 1 della Legge di Bilancio 2019, modificando l'art. 3, comma 4, quarto periodo, del D.Lgs. n. 23/2011, dispone che l'acconto sulla cedolare secca sulle locazioni passa dal 75 per cento al 95 per cento per il 2019 e 2020 e al 100 per cento dal 2021.

