

Circolare n°: 27/2018

Oggetto: *Le anticipazioni della Legge di Bilancio 2019*

Sommario: E' recentemente iniziato l'iter parlamentare di approvazione della Legge di Bilancio 2019 che si concluderà entro la fine di dicembre.

Contenuto: _____

Il disegno di legge introduce da un lato alcune novità di rilievo per la platea delle partite IVA e delle imprese, dall'altro riconferma i principali bonus fiscali in tema di detrazioni IRPEF.

In tema di incentivi agli investimenti termina definitivamente il super-ammortamento, mentre sono confermati, con alcune modifiche, l'iper-ammortamento e il credito d'imposta ricerca e sviluppo.

Tra le novità della manovra si segnalano:

- l'estensione del regime forfettario e la nuova flat-tax, quest'ultima a decorrere dal 2020;
- l'introduzione di un particolare regime di detassazione degli utili;
- l'introduzione di un nuovo regime delle perdite d'impresa per i soggetti IRPEF;
- l'abrogazione dell'IRI e dell'ACE.

Nella presente circolare evidenziamo le principali misure di natura fiscale, che, si sottolinea, devono considerarsi provvisorie, rinviando ai successivi contributi la disamina degli aspetti tecnici e l'ufficialità delle singole misure.

Indice: _____

P.1	—————	MODIFICA REGIME FORFETARIO
P.2	—————	FLAT TAX
P.3	—————	FISCALITA' D'IMPRESA
P.4	—————	DETRAZIONI FISCALI IRPEF
P.5	—————	ALTRE MISURE

MODIFICA REGIME FORFETARIO: _____

Al regime forfetario introdotto dalla Legge di Stabilità 2015, Legge 23 dicembre 2014, n. 190, articolo 1, commi da 54 a 89, sono apportate le seguenti novità:

1. **LIMITE RICAVI E COMPENSI:** viene uniformato **per tutti i contribuenti**, indipendentemente dal settore di afferenza (codice ateco) dell'attività svolta il limite di ricavi/compensi per accedere al regime, che risulta **pertanto pari a 65.000 euro**.

Non sono invece oggetto di variazione i coefficienti di redditività per la determinazione del reddito imponibile.

Nel caso di esercizio congiunto di attività diverse (con codici ateco differenti), per la verifica del limite di ricavi/compensi si assume la somma degli stessi relativi alle diverse attività, in luogo del limite più elevato.

2. **SOGLIA SPESE PER IMPIEGO DI LAVORATORI:** viene **eliminato** il limite di 5.000 euro lordi annui per lavoro accessorio, lavoro dipendente, compensi erogati ai collaboratori, utili di partecipazione erogati agli associati in partecipazione con apporto costituito da solo lavoro, nonché le somme corrisposte per le prestazioni di lavoro effettuate dall'imprenditore medesimo o dai suoi familiari;
3. **COSTO COMPLESSIVO BENI STRUMENTALI:** viene **eliminato** il limite del costo complessivo dei beni strumentali, assunto al lordo degli ammortamenti, non superiori, alla data di chiusura dell'esercizio, i 20.000 euro.

Vengono altresì modificate alcune delle **cause di esclusione** dal regime in parola, disponendo che lo stesso non possa essere adottato:

- a) dai soggetti che partecipano a società di persone, associazioni in partecipazione, imprese familiari, srl (trasparenti e non);
- b) dai soggetti che hanno percepito redditi di lavoro dipendente/assimilato e che esercitano attività d'impresa o lavoro autonomo prevalentemente nei confronti di uno dei datori di lavoro dei due anni precedenti, o comunque, nei confronti di soggetti direttamente/indirettamente riconducibili agli stessi.

N.B: Si evidenzia che al momento non è ancora chiaro se la causa di esclusione opera relativamente ai soggetti che sono usciti da un rapporto di lavoro dipendente o se si estende a tutti i soggetti percettori di reddito di lavoro dipendente.

Restano immutate le restanti cause di esclusione:

- coloro che si avvalgono di **regimi speciali ai fini Iva** o di regimi forfetari di determinazione del reddito;
- le **persone fisiche non residenti**, ad eccezione di quelle residenti nell'Ue o in uno Stato aderente all'Accordo sullo Spazio economico europeo;
- soggetti che in via esclusiva o prevalente effettuano **cessioni di fabbricati** o porzioni di fabbricato, di terreni edificabili o di mezzi di trasporto nuovi;

A titolo segnaletico si ricorda che:

- a) il contribuente forfetario applica un'unica imposta, **nella misura del 15 per cento**, sostitutiva delle imposte sui redditi, delle addizionali regionali e comunali e dell'IRAP;
- b) i contribuenti che avviano una nuova attività applicano l'aliquota **nella misura del 5 per cento** per i primi 5 anni di attività, a condizione che siano soddisfatti i requisiti d'ingresso.

FLAT TAX:

A decorrere dal 2020 è prevista l'introduzione della **flat tax** solo per determinate categorie di soggetti.

In particolare, possono beneficiare del nuovo regime **le persone fisiche che esercitano un'attività d'impresa o di lavoro autonomo**, e che nell'anno precedente abbiano conseguito ricavi/compensi compresi tra **65.001 euro e 100.000 euro** ragguagliati ad anno.

Tali soggetti applicano al reddito d'impresa/lavoro autonomo **determinato nei modi ordinari** un'imposta sostitutiva dell'IRPEF, delle addizionali regionali e comunali, e dell'IRAP pari al 20%.

I contribuenti che applicano il nuovo regime:

- non sono tenuti ad operare le ritenute alla fonte. Va comunque indicata nella dichiarazione dei redditi 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 della fatturazione elettronica.

Non possono accedere al nuovo regime:

- ✓ coloro che si avvalgono di regimi speciali ai fini Iva o di regimi forfetari di determinazione del reddito;
- ✓ le persone fisiche non residenti, ad eccezione di quelle residenti nell'Ue o in uno Stato aderente all'Accordo sullo Spazio economico europeo;
- ✓ soggetti che in via esclusiva o prevalente effettuano cessioni di fabbricati o porzioni di fabbricato, di terreni edificabili o di mezzi di trasporto nuovi;
- ✓ soggetti che abbiano partecipazioni societarie, oltre che in società di persone o in Srl trasparenti, anche in Srl in regime ordinario (quindi non trasparenti), indipendentemente dal ricavo di tali società;
- ✓ soggetti che hanno percepito redditi di lavoro dipendente/assimilato e che esercitano attività d'impresa o lavoro autonomo prevalentemente nei confronti di uno dei datori di lavoro dei due anni precedenti, o comunque, nei confronti di soggetti direttamente/indirettamente riconducibili agli stessi.

FISCALITA' D'IMPRESA:

Con riferimento alla platea dei soggetti esercenti attività d'impresa sono introdotte alcune novità in materia di:

- a) regime fiscale delle perdite d'impresa;
- b) tassazione agevolata degli utili reinvestiti;
- c) credito d'imposta ricerca e sviluppo;
- d) proroga iper-ammortamento.

REGIME PERDITE D'IMPRESA

Per effetto della modifica all'art. 8 del TUIR la disciplina delle perdite delle società di capitali è estesa alle imprese in contabilità ordinaria e semplificata, prevedendo pertanto:

- la compensazione delle perdite con redditi della stessa natura;

- il riporto illimitato dell'eccedenza ai periodi successivi in misura non superiore all'80% del reddito conseguito.

In via transitoria la nuova regola di compensazione delle perdite (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%.

Per i soggetti in contabilità semplificata, in virtù nel primo anno di applicazione del nuovo principio di cassa, il reddito del periodo di imposta in cui si applica il regime semplificato deve essere ridotto dell'importo delle rimanenze finali che hanno concorso a formare il reddito dell'esercizio precedente secondo il principio della competenza.

In considerazione dell'impatto notevole derivante dal costo del magazzino è previsto per i soggetti in contabilità semplificata un regime transitorio di utilizzo delle perdite fino a concorrenza del 40% e 60% dei medesimi redditi per i primi due periodi d'imposta di applicazione del regime di possibile utilizzo delle perdite pregresse (2019 e 2020).

TASSAZIONE AGEVOLATA UTILI REINVESTITI

E' prevista l'introduzione a favore delle imprese di una tassazione agevolata per gli utili netti reinvestiti in azienda.

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 somma tra investimenti in beni strumentali nuovi e costo del personale dipendente assunto con contratto a tempo determinato/indeterminato.

Ai fini della determinazione del beneficio si considerano:

- **investimenti:** 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;
- **costo del personale dipendente:** il costo sostenuto 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 determinato, 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.

Le nuove disposizioni sono applicabili anche da parte degli **imprenditori individuali** e delle **snc/sas** in contabilità ordinaria, mentre 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.

CREDITO D'IMPOSTA RICERCA E SVILUPPO

Viene modificata la disciplina relativa al **credito d'imposta** riconosciuto a fronte delle spese sostenute dal 2015 al 2020 relative agli investimenti incrementali in ricerca e sviluppo.

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.

Ulteriori novità previste a decorrere dal 2019 riguardano:

- la riduzione da € 20 milioni a € 10 milioni dell'importo massimo annuo del credito spettante a favore di ciascun beneficiario;
- 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;
- la possibilità di estendere l'agevolazione anche le spese per materiali, forniture e altri prodotti analoghi utilizzati nell'attività di ricerca e sviluppo.

Si evidenzia inoltre che 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
- 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.

IPER-AMMORTAMENTO

Viene disposta la proroga dell'iper-ammortamento, ossia della maggiorazione del costo di acquisizione dei beni strumentali per gli investimenti, di cui alla Tabella A della Finanziaria 2017, effettuati:

- ✓ **entro il 31.12.2019**;
- ✓ **ovvero entro il 31.12.2020**, a condizione che entro il 31.12.2019 l'ordine sia accettato dal venditore e sia effettuato il pagamento del 20% del costo di acquisizione.

La maggiorazione del costo di acquisizione viene differenziata in relazione all'entità dell'investimento effettuato:

- **150%** per investimenti fino a 2,5 milioni;

- **100%** per investimenti da 2,5 milioni fino a 10 milioni;
- **50%** da 10 milioni di euro a 20 milioni di euro;
- nessuna maggiorazione per investimento oltre i 20 milioni di euro.

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

Le condizioni per accedere al beneficio rimangono invariate; 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.

N.B: non viene invece prorogata la misura 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).

DETRAZIONI FISCALI:

Sono oggetto di differimento **al 31.12.2019** le detrazioni fiscali previste per gli interventi di riqualificazione energetica, recupero edilizio, acquisto mobili ed elettrodomestici, bonus verde.

RIQUALIFICAZIONE ENERGETICA

E' prorogata al **31.12.2019** la detrazione per gli interventi di riqualificazione energetica nella misura del 65% tra i quali sono ricompresi:

- 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;

Viene estesa al 31.12.2019 anche 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;

RECUPERO EDILIZIO

Viene disposta 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.

BONUS MOBILI ED ELETTRODOMESTICI

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 accedere al beneficio della detrazione relativamente alle spese sostenute nel 2019 è necessario che i lavori di recupero edilizio siano iniziati a decorrere dall'1.1.2018.

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.

BONUS VERDE

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.

La detrazione è fruibile a condizione che i pagamenti siano effettuati tramite strumenti tracciabili, e va ripartita in 10 rate annuali di pari importo, a decorrere dall'anno di sostenimento.

ALTRE MISURE: _____

RIVALUTAZIONE TERRENI E PARTECIPAZIONI

Viene riaperta la finestra temporale per 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.

E' fissato al **30.6.2019** il termine per provvedere alla redazione ed all'asseverazione della perizia di stima, nonché al versamento dell'imposta sostitutiva, pari all'8%.

CEDOLARE SECCA LOCAZIONI COMMERCIALI

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 locate 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".

ABROGAZIONI

Il ddl Bilancio 2019 dispone l'abrogazione:

- a partire dal 2018 dell'imposta sul reddito d'impresa (IRI);
- a partire dal 2019 dell'agevolazione ACE, con la possibilità di riportare nei periodi d'imposta successivi l'eccedenza 2018 oppure di trasformarla in credito d'imposta ai fini IRAP.

Restiamo a disposizione per informazioni, chiarimenti e assistenza.

Cordiali saluti

Studio Brunello e Partner
Dr. Fabio Pavan