



AIDC

Associazione Italiana
Dottori Commercialisti
ed Esperti Contabili

Sezione di Milano

Le principali novità fiscali della Legge di Bilancio 2019

(Circolare n. 1 del 14 gennaio 2019)

Indice

1. Premessa	3
2. Estensione del regime forfetario	4
3. Imposizione agevolata dei piccoli imprenditori e professionisti (c.d. <i>flat tax</i>)	5
4. Deducibilità dell'IMU	6
5. Interessi passivi delle società immobiliari	6
6. Quote di ammortamento immateriali e imposte anticipate	6
7. Iper ammortamento e super ammortamento dei beni immateriali	7
8. Credito d'imposta per la formazione 4.0 del personale	8
9. Contributo per trasformazione 4.0 e ammodernamento assetti aziendali	8
10. Imposizione agevolata degli utili reinvestiti	9
11. Abrogazione dell'IRI e dell'ACE	12
12. IRES degli enti non commerciali	13
13. Credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo	13
14. Rivalutazione dei beni d'impresa	15
15. Riporto delle perdite fiscali d'impresa dei soggetti IRPEF	16
16. Assoggettabilità a cedolare secca dei redditi degli immobili C/1	17
17. Estromissione dei fabbricati strumentali dell'imprenditore individuale	17
18. Rideterminazione del valore di terreni e partecipazioni	18
19. Tassazione del reddito da lezioni private e ripetizioni	18
20. Deduzione e detrazione per investimenti in <i>start up innovative</i>	19
21. Detrazione per interventi di riqualificazione energetica	19
22. Detrazione per ristrutturazioni edilizie	19
23. Bonus verde	19
24. Detrazione per infrastrutture di ricarica dei veicoli ad energia elettrica	20
25. Credito d'imposta per erogazioni liberali a strutture sportive	21
26. Credito d'imposta per acquisti di imballaggi da raccolta differenziata	20
27. Trasferimento al Sud dei pensionati residenti all'estero e tassazione del reddito	22
28. Imposta sui servizi digitali	23
29. Efficacia della disciplina di riqualificazione degli atti ai fini dell'imposta di registro	25
30. Saldo e stralcio dei debiti tributari per grave situazione di difficoltà economica	25
31. Aliquote IVA	27
32. Fatturazione elettronica degli operatori sanitari	28
33. Memorizzazione e trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi	28
34. Contratti di sponsorizzazione e pubblicità, fatturazione e registrazione	29
35. Limiti all'uso del contante per acquisti legati al turismo	29

1. Premessa

Le norme della **L. 30.12.2018, n. 145** ("*Bilancio di previsione dello Stato per l'anno finanziario 2019 e bilancio pluriennale per il triennio 2019-2021*", c.d. *Legge di Bilancio 2019*) sono in vigore dall'1.1.2019, salvo che per le disposizioni per le quali è espressamente prevista una diversa decorrenza dei relativi effetti.

Le principali novità fiscali riguardano le seguenti tematiche:

- l'estensione del novero di imprenditori e professionisti che possono accedere al **regime forfettario**;
- l'introduzione, a partire dal 2020, dell'imposta sostitutiva del 20% per imprenditori e professionisti con ricavi e compensi compresi tra euro 65.001 ed euro 100.000;
- l'aumento dal 20% al 40% della **deducibilità** dal reddito d'impresa o lavoro autonomo dell'**IMU** sugli immobili strumentali;
- la disciplina applicabile agli interessi passivi delle **società immobiliari**;
- la proroga, con modifiche, dell'iper ammortamento;
- il riconoscimento di un credito d'imposta per consulenze specialistiche funzionali alla trasformazione tecnologia e digitale;
- la riduzione dell'imposizione sul reddito con riguardo agli **utili reinvestiti**;
- l'abrogazione dell'imposta sul reddito d'impresa (IRI) e della deduzione ACE;
- la soppressione del dimezzamento dell'IRES riservato agli enti non commerciali;
- la modifica della disciplina del credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo;
- la rivalutazione dei beni d'impresa;
- la riformulazione della disciplina del riporto delle perdite fiscali d'impresa dei soggetti IRPEF;
- l'assoggettabilità a cedolare secca dei redditi da immobili di categoria catastale C/1;
- la facoltà, riservata all'imprenditore individuale, di estromettere gli immobili strumentali;
- la facoltà di rideterminare il valore di terreni e partecipazioni;
- l'aumento delle percentuali di detrazione e deduzione per investimenti in *start up* innovative;
- la proroga delle detrazioni per interventi di riqualificazione energetica e ristrutturazioni edilizie, nonché del "*bonus verde*";
- l'istituzione dell'imposta sui servizi digitali;
- l'efficacia della disciplina di riqualificazione dell'atto ai fini dell'imposta di registro;
- l'introduzione della possibilità di definire in modo agevolato i debiti tributari delle persone fisiche che si trovano in una situazione di grave e comprovata difficoltà economica;
- le modifiche alla disciplina della fatturazione elettronica degli operatori sanitari, nonché alla normativa sulla memorizzazione e trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi.

2. Estensione del regime forfetario

L'art. 1, co. 9-11, della L. 145/2018 ha modificato l'art. 1 della L. 190/2014, nel senso di stabilire che i contribuenti persone fisiche esercenti attività d'impresa, arti o professioni applicano il regime forfetario, se nell'anno precedente hanno **conseguito ricavi** ovvero **percepito compensi**, ragguagliati ad anno, **non superiori ad euro 65.000** (co. 54).

Ai fini della verifica della sussistenza del requisito per l'accesso al regime forfetario:

- a) non rilevano gli ulteriori componenti positivi indicati nelle dichiarazioni fiscali ai sensi del co. 9 dell'art. 9-*bis* del D.L. 50/2017;
- b) nel caso di **esercizio contemporaneo di attività** contraddistinte da differenti codici ATECO, si assume la **somma dei ricavi e dei compensi relativi alle diverse attività esercitate**.

Nel novellato co. 54 non sono, pertanto, più previsti i requisiti riguardanti:

- le spese per lavoro accessorio di cui all'art. 70 del D.Lgs. 276/2003, lavoratori dipendenti, collaboratori di cui all'art. 50, co. 1, lett. c) e c-*bis*), del TUIR, e prestazioni di lavoro di cui all'art. 60 del D.P.R. 917/1986 (euro 5.000);
- il costo complessivo, al lordo degli ammortamenti, dei **beni strumentali** alla chiusura dell'esercizio (euro 20.000).

Le lett. d) e d-*bis*) dell'art. 57 della L. 190/2014, riguardanti le cause ostative all'accesso o alla permanenza nel regime forfetario, sono state sostituite dalle seguenti:

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

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

È stato, inoltre, soppresso il co. 73 dell'art. 1 della L. 190/2014, secondo cui i contribuenti che applicano il regime forfetario sono esclusi dall'applicazione degli studi di settore e dei parametri.

È stato pure esteso dal triennio al quinquennio l'orizzonte temporale di riferimento del co. 87 dell'art. 1 della L. 190/2014, secondo cui i soggetti che nel periodo d'imposta in corso al 31.12.2014 si sono avvalsi del regime fiscale di vantaggio di cui all'art. 27 co. 1 e 2 del D.L. 98/2011 (c.d. **contribuenti minimi**) possono applicare, laddove in possesso dei requisiti previsti dalla legge, il regime dell'imposta sostitutiva del 5% (in luogo di quella del 15%) per i soli periodi d'imposta che residuano al completamento del quinquennio.

L'**allegato 4 annesso alla L. 190/2014** è **sostituito dall'allegato 2 della L. 145/2018**, in quanto il limite dei ricavi e compensi (euro 65.000) è comune a tutti i contribuenti e non più differenziato in base al codice ATECO, come, invece, previsto dal previgente co. 54 dell'art. 1 della L. 190/2014 e dal soppresso allegato 4.

Per quanto non diversamente disposto dai co. 9 e 10 dell'art. 1 della L. 145/2018, si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni di cui ai co. da 56 a 75 dell'art. 1 della legge 190/2014.

3. Imposizione agevolata dei piccoli imprenditori e professionisti (c.d. flat tax)

L'art. 1, co. 17 e ss., della L. 145/2018 ha disposto che, a decorrere dall'1.1.2020, 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 euro 65.001 ed euro 100.000**, ragguagliati ad anno, possono applicare al **reddito d'impresa o di lavoro autonomo, determinato nei modi ordinari**, un'imposta sostitutiva dell'imposta sul reddito, delle addizionali regionali e comunali e dell'IRAP, con l'aliquota del **20%**.

Ai fini dell'individuazione del suddetto limite dei ricavi e dei compensi:

- non rilevano gli ulteriori componenti positivi indicati nelle dichiarazioni fiscali ai sensi del co. 9 dell'art. 9-*bis* del D.L. 50/2017;
- nel caso di **esercizio contemporaneo di differenti attività**, si assume la somma dei ricavi e dei compensi relativi alle diverse attività esercitate.

Non possono applicare l'imposta sostitutiva del 20%:

- le persone fisiche che si avvalgono di regimi speciali IVA o forfetari di determinazione del reddito;
- i soggetti non residenti, ad eccezione di quelli che sono residenti in uno degli Stati membri dell'Unione europea o in uno Stato aderente all'Accordo sullo Spazio economico europeo che assicurino un adeguato scambio di informazioni e che producono nel territorio dello Stato italiano redditi che costituiscono almeno il 75% del reddito da essi 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, co. 1, n. 8), del D.P.R. 633/1972, o di mezzi di trasporto nuovi di cui all'art. 53, co. 1, del D.L. 331/1993;
- gli esercenti attività d'impresa, arti o professioni che **partecipano, contemporaneamente all'esercizio dell'attività**, a società di persone, ad associazioni o a imprese familiari di cui all'art. 5 del TUIR, ovvero che **controllano direttamente o indirettamente società a responsabilità limitata** o associazioni in partecipazione, le quali esercitano attività economiche direttamente o indirettamente riconducibili a quelle svolte dagli esercenti attività d'impresa, arti o professioni;
- le persone fisiche la cui attività sia **esercitata prevalentemente nei confronti di datori di lavoro** con i quali sono in corso rapporti di lavoro o erano intercorsi rapporti di lavoro nei due

precedenti periodi d'imposta, ovvero nei confronti di soggetti direttamente o indirettamente riconducibili ai suddetti datori di lavoro.

I ricavi conseguiti e i compensi percepiti dai soggetti che applicano l'imposta sostitutiva del 20% **non sono assoggettati a ritenuta d'acconto da parte del sostituto d'imposta**. A tal fine, i contribuenti rilasciano un'apposita dichiarazione dalla quale risulti che il reddito cui le somme afferiscono è soggetto all'imposta sostitutiva.

Questi contribuenti **non sono tenuti a operare le ritenute alla fonte** di cui al titolo III del D.P.R. 600/1973: tuttavia, nella dichiarazione dei redditi, devono indicare il codice fiscale del percettore dei redditi per i quali all'atto del pagamento degli stessi non è stata operata la ritenuta e l'ammontare dei redditi stessi.

Tali soggetti sono **esonerati dall'applicazione dell'IVA** e dai relativi adempimenti ai sensi delle disposizioni relative al regime forfetario (art. 1, co. 54-89, della L. 190/2014), fermo restando l'obbligo di fatturazione elettronica previsto dal D.Lgs. 127/2015.

4. Deducibilità dell'IMU

L'art. 1, co. 12, della L. 145/2018 ha **elevato dal 20% al 40%** la quota di deducibilità, ai fini della determinazione del **reddito d'impresa** e di quello derivante dall'esercizio di arti o professioni, dell'imposta municipale propria relativa agli immobili strumentali (art. 14, co. 1, del D.Lgs. 23/2011). Rimane, invece, ferma l'integrale indeducibilità dell'IMU ai fini IRAP.

Queste disposizioni si applicano anche all'imposta municipale immobiliare (IMI) della provincia autonoma di Bolzano (L. provinciale 3/2014) e all'imposta immobiliare semplice (IMIS) della provincia autonoma di Trento (L. provinciale 14/2014).

5. Interessi passivi delle società immobiliari

L'art. 1, co. 7, della L. 145/2018 ha stabilito che, nelle more della mancata adozione della revisione della normativa sulla fiscalità diretta e indiretta delle imprese immobiliari, si applicano e sono fatte salve le disposizioni di cui all'art. 1, co. 36, della L. 244/2007, secondo cui si considerano società che svolgono in via effettiva e prevalente attività immobiliare quelle il cui **valore dell'attivo patrimoniale** è costituito per la maggior parte dal valore normale degli immobili destinati alla locazione e i cui **ricavi** sono rappresentati per almeno i due terzi da canoni di locazione o affitto di aziende il cui valore complessivo sia prevalentemente costituito dal valore normale di fabbricati.

6. Quote di ammortamento immateriali e imposte anticipate

L'art. 1, co. 1079, della L. 145/2018 ha disposto che le quote di ammortamento relative al valore dell'**avviamento** e delle **altre attività immateriali** che hanno dato luogo all'iscrizione di attività per

imposte anticipate cui si applicano i co. 55, 56-*bis*, 56-*bis*.1 e 56-*ter* dell'art. 2 del D.L. 225/2010, non ancora dedotte fino al periodo d'imposta in corso al 31.12.2017, sono **deducibili** in misura variabile del loro ammontare complessivo:

- per il 5% nel periodo d'imposta in corso al 31.12.2019;
- per il 3% nel periodo d'imposta in corso al 31.12. 2020;
- per il 10% nel periodo d'imposta in corso al 31.12.2021;
- per il 12% nel periodo d'imposta in corso al 31.12.2022 e fino al periodo d'imposta in corso al 31.12.2027;
- per il 5% nei periodi d'imposta in corso al 31.12.2028 e al 31.12.2029.

Restano ferme le quote di ammortamento previste precedentemente al 1.1.2019, se di minore ammontare rispetto a quelle rideterminate in base alla disposizione del primo periodo: in tal caso, la differenza è deducibile nel periodo d'imposta in corso al 31.12.2029.

7. Iper ammortamento e super ammortamento dei beni immateriali

L'art. 1, co. 60, della L. 145/2018 ha stabilito che, al fine di favorire processi di trasformazione tecnologica e digitale secondo il modello "Industria 4.0", le disposizioni dell'iper ammortamento (art. 1, co. 9, della L. 232/2016) si applicano – nelle misure previste al co. 61 dell'art. 1 della L. 145/2018, come riportate in seguito – anche agli **investimenti in beni materiali strumentali nuovi**, destinati a strutture produttive situate nel territorio dello Stato, **effettuati entro il 31.12.2019**, ovvero entro il **31.12.2020** a condizione che entro la data del 31.12.2019 il relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione.

Il citato co. 61 dell'art. 1 della L. 145/2018 stabilisce che l'iper ammortamento, consistente nella maggiorazione del costo di acquisizione degli investimenti, si applica secondo misure differenziate:

- **170%** degli investimenti fino ad euro 2.500.000;
- **100%** degli investimenti eccedenti l'importo di euro 2.500.000 e sino ad euro 10.000.000;
- **50%** degli investimenti che superano l'ammontare di euro 10.000.000 e fino ad euro 20.000.000.

La maggiorazione del costo non si applica, quindi, sulla parte di investimenti complessivi eccedente il limite di 20 milioni di euro.

La maggiorazione non opera nei confronti degli investimenti che fruiscono delle disposizioni di cui all'art. 1, co. 30, della L. 205/2017 (iper ammortamento su investimenti effettuati entro il 31.12.2018 oppure, in presenza di specifiche condizioni, non oltre il 31.12.2019).

Il co. 62 dell'art. 1 della L. 145/2018 ha, inoltre, disposto che, per i soggetti che beneficiano della maggiorazione di cui al precedente co. 60 e che – nel periodo indicato dalla medesima norma – effettuano **investimenti in beni immateriali strumentali** compresi nell'elenco di cui all'allegato B

annesso alla L. 232/2016, il costo di acquisizione è maggiorato del 40% (c.d. "super-ammortamento dei beni immateriali").

Ai fini della fruizione dei benefici di cui ai co. 60 e 62 dell'art. 1 della L. 145/2018, l'impresa è tenuta a produrre la documentazione di cui all'art. 1, co. 11, della L. 232/2016.

Resta ferma l'applicazione della disposizione di cui all'art. 1, co. 93, della L. 208/2015, così come quella della disciplina in materia di investimenti sostitutivi prevista dall'art. 1, co. 35 e 36, della L. 205/2017.

La **determinazione degli acconti dovuti** per il periodo d'imposta in corso al 31.12.2019 e per quello successivo è effettuata considerando, quale imposta del periodo precedente, quella che si sarebbe determinata in assenza delle disposizioni di cui ai co. 60 e 62 dell'art. 1 della L. 145/2018.

Il co. 229 dell'art. 1 della L. 145/2018 ha, inoltre, stabilito che la disciplina del super ammortamento dei beni immateriali (art. 1, co. 10, della L. 232/2016) si interpreta nel senso che si considerano agevolabili anche i costi sostenuti a titolo di canone per l'accesso, mediante soluzioni di *cloudcomputing*, a beni immateriali di cui all'allegato B della medesima legge, limitatamente alla quota del canone di competenza del singolo periodo d'imposta di vigenza della normativa agevolativa.

8. Credito d'imposta per la formazione 4.0 del personale

L'art. 1, co. 78-81, della L. 145/2018 ha stabilito che la disciplina del credito d'imposta per le spese di formazione del personale dipendente nel settore delle tecnologie previste dal piano nazionale industria 4.0 (art. 1, co. 46-55, della L. 205/2017) si applica anche alle **spese di formazione sostenute nel periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2018**.

Questo credito d'imposta, fermo restando il limite massimo annuale di euro 300.000, è attribuito nella misura del **50%** delle spese ammissibili sostenute dalle **piccole imprese** e del **40%** di quelle sostenute dalle **medie imprese**. Alle **grandi imprese**, come individuate ai sensi dell'allegato I al regolamento (UE) nell'elenco 651/2014 della Commissione del 17.6.2014, il credito d'imposta è attribuito nel limite massimo annuale di 200.000 euro e nella misura del **30%**.

Per l'attuazione di tali interventi, si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni del D.M. 4.5.2018.

9. Contributo per trasformazione 4.0 e ammodernamento di assetti aziendali

L'art. 1, co. 228, della L. 145/2018 ha stabilito che, per i due periodi d'imposta successivi a quello in corso al 31.12.2018, alle **micro e piccole imprese**, come definite dalla raccomandazione 2003/361/CE della Commissione del 6.5.2003, è attribuito un **contributo a fondo perduto**, nella forma di *voucher*, per l'acquisto di prestazioni consulenziali di natura specialistica finalizzate a sostenere i processi di trasformazione tecnologica e digitale attraverso le tecnologie abilitanti previste dal Piano nazionale impresa 4.0 e di ammodernamento degli assetti gestionali e organizzativi dell'impresa, compreso l'accesso ai mercati finanziari e dei capitali. Il contributo è riconosciuto in relazione a

ciascun periodo d'imposta in misura pari al **50% dei costi sostenuti ed entro il limite massimo di euro 40.000**.

Alle **medie imprese**, come definite dalla citata raccomandazione 2003/361/CE, il contributo è riconosciuto in relazione a ciascun periodo d'imposta in misura pari al **30%** dei costi sostenuti ed entro la soglia di **euro 25.000**.

In caso di adesione a un **contratto di rete**, ai sensi dell'art. 3, co. 4-*ter* e ss., del D.L. 5/2009, avente nel programma comune lo sviluppo di processi innovativi in materia di trasformazione tecnologica e digitale attraverso le tecnologie abilitanti previste dal Piano nazionale impresa 4.0 e di organizzazione, pianificazione e gestione delle attività, compreso l'accesso ai mercati finanziari e dei capitali, il contributo è riconosciuto alla rete in misura pari al **50%** dei costi sostenuti ed entro il limite massimo complessivo di **euro 80.000**.

I contributi sono subordinati alla sottoscrizione di un contratto di servizio di consulenza tra le imprese o le reti beneficiarie e le società di consulenza o i *manager* qualificati iscritti in un elenco istituito con apposito Decreto del Ministro dello Sviluppo Economico, da adottare entro il 1.4.2019, che deve anche stabilire i requisiti necessari per l'iscrizione, i criteri, le modalità e gli adempimenti formali per l'erogazione dei contributi e l'eventuale riserva di una quota delle risorse da destinare prioritariamente alle micro e piccole imprese e alle reti d'impresa.

I suddetti contributi sono erogati in conformità al regolamento (UE) 1407/2013 della Commissione, relativo all'applicazione degli artt. 107 e 108 del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea agli aiuti *"de minimis"*.

10. Imposizione agevolata degli utili reinvestiti

L'art. 1, co. 28-34, della L. 145/2018, ha stabilito che, a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2018, il reddito complessivo netto dichiarato dalle società e dagli enti indicati nell'art. 73 del TUIR può essere assoggettato all'**aliquota IRES ridotta di 9 punti percentuali**, per la parte corrispondente agli **utili del periodo d'imposta precedente** a quello per il quale è presentata la dichiarazione, conseguiti nell'esercizio di attività commerciali, **accantonati a riserve diverse da quelle di utili non disponibili**, nei limiti dell'importo corrispondente alla somma di due grandezze:

- gli **investimenti effettuati in beni strumentali materiali nuovi** di cui all'art. 102 del TUIR;
- il **costo del personale dipendente assunto** con contratto di lavoro a tempo determinato o indeterminato.

Utili accantonati a riserva

Ai fini del co. 28 dell'art. 1 della L. 145/2018, il successivo co. 29 precisa che si considerano **riserve di utili non disponibili** quelle formate con utili diversi da quelli realmente conseguiti ai sensi dell'art.

2433 c.c. in quanto derivanti da processi di valutazione. Rilevano gli utili realizzati a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 31.12.2018 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.

Investimenti in beni strumentali materiali nuovi

Per **investimento** si intendono la realizzazione di nuovi impianti nel territorio dello Stato, il completamento di opere sospese, l'ampliamento, la riattivazione, l'ammodernamento di impianti esistenti e l'acquisto di beni strumentali materiali nuovi, anche mediante contratti di locazione finanziaria, destinati a strutture situate nel territorio dello Stato. Sono esclusi gli investimenti in immobili e in veicoli di cui all'art. 164, co. 1, lett. b-*bis*), del TUIR. Per ciascun periodo d'imposta, l'ammontare degli investimenti è determinato in base all'importo degli **ammortamenti dei beni strumentali materiali**, acquisiti a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2018, deducibili a norma dell'art. 102 del TUIR, nei **limiti** dell'incremento del costo complessivo fiscalmente riconosciuto di tutti i beni strumentali materiali, ad eccezione di quelli di cui al periodo precedente, 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, ad eccezione di quelli di cui al periodo precedente, assunto al netto delle relative quote di ammortamento dedotte, del periodo d'imposta in corso al 31.12.2018.

Costo del personale assunto

Il **costo del personale dipendente** rileva in ciascun periodo d'imposta, a condizione che tale personale sia destinato per la maggior parte del periodo d'imposta a strutture produttive localizzate nel territorio dello Stato e che si verifichi l'**incremento del numero complessivo medio dei lavoratori subordinati** 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 nelle voci di cui all'art. 2425, co. 1, lett. b), nn. 9) e 14), c.c. rispetto a quello del periodo d'imposta in corso al 31.12.2018. L'incremento è considerato, limitatamente al personale impiegato per la maggior parte del periodo d'imposta nelle strutture produttive localizzate nel territorio dello Stato, **al netto delle diminuzioni occupazionali verificatesi in società controllate o collegate** ai sensi dell'art. 2359 c.c. o facenti capo, anche per interposta persona, allo stesso soggetto. A tal fine, per i soggetti di cui all'art. 73, co. 1, lett. c), del TUIR, 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. In caso di lavoratori impiegati anche nell'esercizio di attività istituzionale, si considera – ai fini sia dell'individuazione della base occupazionale di riferimento e del suo incremento che della rilevazione del costo – il

solo personale dipendente riferibile all'attività commerciale, identificato in base al rapporto tra l'ammontare dei ricavi e degli altri proventi relativi all'attività commerciale e l'ammontare complessivo di tutti i ricavi e proventi. Per i **sogetti che assumono la qualifica di datore di lavoro a decorrere dall'1.10.2018**, ogni lavoratore dipendente assunto costituisce incremento della base occupazionale.

Nell'ipotesi di impresa subentrante ad altra nella gestione di un servizio pubblico, anche gestito da privati, comunque assegnata, il beneficio spetta limitatamente al numero dei lavoratori assunti in più rispetto a quello dell'impresa sostituita. I datori di lavoro possono usufruire dell'aliquota ridotta solo se rispettano, anche con riferimento alle unità lavorative che non danno diritto all'agevolazione, le prescrizioni dei contratti collettivi nazionali di lavoro e delle norme in materia di salute e sicurezza dei lavoratori previste dalle vigenti disposizioni. I lavoratori dipendenti con contratto di lavoro a tempo parziale sono computati nella base occupazionale in misura proporzionale alle ore di lavoro prestate rispetto a quelle previste dal contratto collettivo nazionale. I soci lavoratori di società cooperative sono equiparati ai lavoratori dipendenti.

Eccezioni

Ai fini dei co. 28 e 29 dell'art. 1 della L. 145/2018, 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 l'ammontare del reddito complessivo netto dichiarato** è computata in aumento, rispettivamente, degli utili accantonati a riserva e dell'importo corrispondente alla somma degli investimenti in beni strumentali e del costo del personale agevolabili;
- la parte degli utili accantonati a riserva di cui al co. 28 che **eccede 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 agevolabili 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.

Consolidato fiscale

Il co. 31 dell'art. 1 della L. 145/2018 stabilisce che, per le società e per gli enti indicati nell'art. 73, co. 1, lett. a), b) e d), del TUIR, che partecipano al consolidato nazionale di cui agli artt. 117-129 del TUIR, l'importo su cui spetta l'applicazione dell'aliquota ridotta – determinato ai sensi dei co. 28-30 dell'art. 1 della L. 145/2018 – da ciascun soggetto partecipante 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.

Queste disposizioni si applicano anche all'importo determinato dalle società e dagli enti indicati nell'art. 73, co. 1, lett. a) e b), del TUIR, che esercitano l'opzione per il consolidato mondiale di cui agli artt. 130-142 del TUIR.

Trasparenza fiscale

In caso di opzione per la trasparenza fiscale di cui all'art. 115 del TUIR, l'importo su cui spetta l'applicazione dell'aliquota ridotta, determinato dalla società partecipata, 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'ammontare su cui spetta l'aliquota ridotta dell'esercizio successivo, determinato ai sensi dell'art. 1, co. 28, 29, 30 e 32, della L. 145/2018.

Soggetti IRPEF

Le disposizioni dell'art. 1, co. 28-32, della L. 145/2018 sono applicabili, anche ai fini dell'IRPEF, al reddito d'impresa dichiarato dagli imprenditori individuali e dalle società in nome collettivo e in accomandita semplice in regime di **contabilità ordinaria**: se costoro operano in regime di **contabilità semplificata**, queste norme si applicano a condizione che le scritture contabili previste dall'art. 2217, co. 2, c.c. siano integrate con **apposito prospetto** da cui risultino la destinazione a riserva dell'utile di esercizio e le vicende della riserva.

L'**IRPEF** è determinata applicando alla quota parte del reddito complessivo attribuibile al reddito d'impresa le **aliquote** di cui all'art. 11 del TUIR, **ridotte di 9 punti percentuali** a partire da quella più elevata.

Le agevolazioni previste dai co. 28-33 dell'art. 1 della L. 145/2018 sono **cumulabili con altri benefici** eventualmente concessi, ad eccezione di quelli che prevedono regimi forfetari di determinazione del reddito.

11. Abrogazione dell'IRI e dell'ACE

L'art. 1, co. 1055, della L. 145/2018 ha stabilito che, in deroga all'art. 3 della L. 212/2000, a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2017, è **abrogato l'art. 55-bis del TUIR**, riguardante il regime opzionale dell'imposta sul reddito d'impresa (**IRI**), riservato agli imprenditori individuali, alle s.n.c. e alle s.a.s. in contabilità ordinaria, nonché alle s.r.l. in possesso dei requisiti per la trasparenza fiscale a ristretta base proprietaria (art. 116, co. 2-bis, del TUIR). Conseguentemente, è stato soppresso anche il co. 548 dell'art. 1 della L. 232/2016.

L'art. 1, co. 1080, della L. 145/2018 ha, inoltre, abrogato l'art. 1 del D.L. 201/2011 e i co. 549-553 dell'art. 1 della L. 232/2016, riguardanti la **deduzione ACE**, sono abrogati: tuttavia, **continuano ad**

applicarsi le disposizioni di cui al co. 2 dell'art. 3 del D.M. 3.8.2017, emanato in attuazione del citato art. 1 del D.L. 201/2011, relativamente all'importo del rendimento nozionale **eccedente** il reddito complessivo netto del periodo d'imposta in corso al 31.12.2018.

12. IRES degli enti non commerciali

Il co. 51 dell'art. 1 della L. 145/2018 ha abrogato l'**art. 6 del D.P.R. 601/1973**, secondo cui l'IRES è ridotta alla metà nei confronti dei seguenti soggetti aventi personalità giuridica:

- a) enti e istituti di assistenza sociale, società di mutuo soccorso, enti ospedalieri, enti di assistenza e beneficenza;
- b) istituti di istruzione e istituti di studio e sperimentazione di interesse generale che non hanno fine di lucro, corpi scientifici, accademie, fondazioni e associazioni storiche, letterarie, scientifiche, di esperienze e ricerche aventi scopi esclusivamente culturali;
- c) enti il cui fine è equiparato per legge ai fini di beneficenza o di istruzione;
- c-*bis*) istituti autonomi per le case popolari, comunque denominati, e loro consorzi nonché enti aventi le stesse finalità sociali dei predetti Istituti, costituiti nella forma di società che rispondono ai requisiti della legislazione dell'Unione europea in materia di "*in house providing*" e che siano costituiti e operanti alla data del 31.12.2013.

La determinazione degli **acconti** dovuti per il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2018 è effettuata considerando quale imposta del periodo precedente quella che si sarebbe determinata applicando il co. 51 dell'art. 1 della L. 145/2018.

13. Credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo

L'art. 1, co. 70, della L. 145/2018 ha **ridotto dal 50% al 25% la misura dell'agevolazione** di cui all'art. 3, co. 1, del D.L. 145/2013, riguardante il credito d'imposta per investimenti in attività di ricerca e sviluppo: il beneficio può comunque essere elevato al 50% nei casi di cui al co. 6-*bis*, meglio illustrati in seguito.

La **lett. a) dell'art. 3, co. 6, del D.L. 145/2013** è stata sostituita dalle seguenti:

- a) personale dipendente titolare di un rapporto di lavoro subordinato, anche a tempo determinato, direttamente impiegato nelle attività di ricerca e sviluppo;
- a-*bis*) personale titolare di un rapporto di lavoro autonomo o comunque diverso dal lavoro subordinato direttamente impiegato nelle attività di ricerca e sviluppo.

In luogo della successiva **lett. c)**, sono state, invece, introdotte le seguenti casistiche:

- 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, di cui all'art. 25 del D.L. 179/2012, e con imprese rientranti nella definizione di PMI innovative, di cui all'art. 4 del D.L. 3/2015, per il diretto

svolgimento delle attività di ricerca e sviluppo ammissibili al credito d'imposta, a condizione, in entrambi i casi, che non si tratti di imprese appartenenti al medesimo gruppo dell'impresa committente;

c-*bis*) contratti stipulati con imprese diverse da quelle indicate nella 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.

Al **co. 6 dell'art. 3 del D.L. 145/2013** è, inoltre, aggiunta la **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 lett. b) e c) del co. 4. Questa nuova lett. d-*bis*) non è, tuttavia, applicabile nel caso in cui l'inclusione del costo dei beni ivi previsti tra le spese ammissibili comporti una riduzione dell'eccedenza agevolabile.

È stato anche inserito il **co. 6-*bis* dell'art. 3 del D.L. 145/2013**, secondo cui il credito d'imposta si applica nella **misura del 50%**, anziché del 25%, sulla parte dell'eccedenza di cui al co. 1 proporzionalmente riferibile alle spese indicate alle lett. a) e c) del co. 6 rispetto alle spese ammissibili complessivamente sostenute nello stesso periodo d'imposta agevolabile e nella misura del 25% sulla parte residua.

Il **co. 8 dell'art. 3 del D.L. 145/2013** è stato integrato nel senso di subordinare la fruizione del beneficio all'avvenuto adempimento degli obblighi di certificazione previsti dal co. 11. Quest'ultima disposizione stabilisce, infatti, che – ai fini del riconoscimento del credito d'imposta – l'effettivo sostenimento delle spese ammissibili e la corrispondenza delle stesse alla documentazione contabile predisposta dall'impresa devono risultare da 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 è rilasciata da un revisore legale dei conti o da una società di revisione legale dei conti, indipendenti ed iscritti nella sezione A del registro di cui all'art. 8 del D.Lgs. 39/2010. Per le sole imprese non obbligate per legge alla revisione legale dei conti, le spese sostenute per adempiere al suddetto obbligo di certificazione della documentazione contabile sono riconosciute in aumento del credito d'imposta per un importo non superiore ad euro 5.000.

Ai fini dei successivi controlli, le imprese beneficiarie del credito d'imposta sono tenute a redigere e conservare una **relazione tecnica** che illustri le finalità, i contenuti e i risultati delle attività di ricerca e sviluppo svolte in ciascun periodo d'imposta in relazione ai progetti o ai sottoprogetti in corso di realizzazione. Tale relazione, nel caso di attività di ricerca e sviluppo organizzate e svolte internamente all'impresa, deve essere predisposta a cura del responsabile aziendale delle attività di ricerca e sviluppo o del responsabile del singolo progetto o sottoprogetto e deve essere controfirmata dal rappresentante legale dell'impresa ai sensi del D.P.R. 445/2000. Nel caso in cui le attività di ricerca siano commissionate a soggetti terzi, la relazione deve essere redatta e rilasciata all'impresa dal

soggetto commissionario che esegue le attività di ricerca e sviluppo.

Le predette disposizioni del co. 70 dell'art. 1 della L. 145/2018 hanno **effetto a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2018**, ad eccezione di quelle recate dalle lett. e), f) e g), i cui effetti – in deroga all'art. 3 della L. 212/2000 – decorrono dal periodo d'imposta in corso alla suddetta data del 31.12.2018.

Il co. 1-*bis* dell'art. 3 del D.L. 145/2013 concernente il riconoscimento del credito d'imposta per spese di ricerca e sviluppo ai **soggetti residenti commissionari** che eseguono attività di ricerca e sviluppo per conto di imprese residenti o localizzate in altri Stati membri dell'Unione europea, negli Stati aderenti all'Accordo sullo Spazio economico europeo ovvero in Stati compresi nell'elenco di cui al DM 4.9.1996, si interpreta 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 o strutture situati nel territorio dello Stato italiano.

14. Rivalutazione dei beni d'impresa

L'art. 1, co. 940-947, della L. 145/2018 ha stabilito che i soggetti indicati nell'art. 73, co. 1, lett. a) e b), del TUIR, che non adottano i principi contabili internazionali nella redazione del bilancio, possono – anche in deroga all'art. 2426 c.c. e ad ogni altra disposizione di legge vigente in materia – rivalutare i beni di impresa e le partecipazioni di cui alla sezione II del capo I della L. 342/2000, **ad esclusione degli immobili alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività di impresa**, risultanti dal bilancio dell'esercizio in corso al 31.12.2017.

La rivalutazione deve essere eseguita nel bilancio o rendiconto dell'esercizio successivo a quello in corso al 31.12.2017, per il quale il termine di approvazione scade successivamente al 1.1.2019: deve riguardare **tutti i beni appartenenti alla stessa categoria omogenea** ed essere annotata nel relativo inventario e nella nota integrativa.

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

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

Le suddette **imposte sostitutive** sono versate in un'unica rata entro il termine di versamento del saldo delle imposte sui redditi dovute per il periodo d'imposta con riferimento al quale la rivalutazione è eseguita. Gli importi da versare possono essere compensati ai sensi della sezione I del capo III del D.Lgs. 241/1997.

Nel caso di **cessione a titolo oneroso**, di assegnazione ai soci o di destinazione a finalità estranee all'esercizio dell'impresa ovvero al consumo personale o familiare dell'imprenditore dei beni rivalutati in data anteriore a quella di inizio del quarto esercizio successivo a quello nel cui bilancio la rivalutazione è stata eseguita, ai fini della determinazione delle plusvalenze o minusvalenze si ha riguardo al costo del bene prima della rivalutazione.

Si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni degli artt. 11, 13, 14 e 15 della L. 342/2000, quelle del regolamento di cui al D.M. 13.4.2001 n. 162, nonché quelle del D.M. 19.4.2002 n. 86 e dei co. 475, 477 e 478 dell'art. 1 della L. 311/2004.

15. Riporto delle perdite fiscali d'impresa dei soggetti IRPEF

L'art. 1, co. 23-26, della L. 145/2018 ha modificato l'**art. 8 del TUIR**, stabilendo che:

- il **reddito complessivo** si determina sommando i redditi di ogni categoria che concorrono a formarlo e sottraendo le **perdite derivanti dall'esercizio di arti e professioni** (co. 1). È stato, pertanto, eliminato il riferimento alle perdite "*derivanti dall'esercizio di imprese commerciali di cui all'art. 66*".
- le perdite derivanti dall'esercizio di imprese commerciali e quelle derivanti dalla partecipazione in società in nome collettivo e in accomandita semplice sono computate **in diminuzione dei relativi redditi conseguiti nei periodi d'imposta** e, per la differenza, **nei successivi**, in misura **non superiore all'80% dei relativi redditi** conseguiti in detti periodi d'imposta e per l'intero importo che trova capienza in essi (co. 3).

Alla luce di tali modifiche normative, discende che è stata **uniformata la disciplina** di riporto delle perdite fiscali d'impresa dei soggetti IRPEF, **eliminando la distinzione di trattamento** in base al regime contabile adottato (ordinario e semplificato): le uniche perdite tributarie scomputabili del reddito complessivo del medesimo periodo d'imposta, e non riportabili, sono, quindi, quelle conseguite dagli esercenti arti e professioni.

Il nuovo regime delle perdite fiscali d'impresa dei soggetti IRPEF, **in contabilità ordinaria o semplificata**, prevede che sono **scomputabili senza limiti temporale** – è stato, quindi, soppresso il previgente riferimento ai successivi cinque periodi d'imposta – in **misura non eccedente l'80% del reddito d'impresa** di tali esercizi e per l'intero ammontare che trova capienza.

Conseguentemente, sono stati anche modificati gli artt. 56, co. 2, 101, co. 6, 116, co. 2 e 2-*bis*, del TUIR. In particolare, è stabilito che le perdite attribuite per trasparenza dalle s.n.c. e s.a.s. sono utilizzabili soltanto a riduzione degli utili attribuiti per trasparenza dalla stessa società che ha generato le perdite (art. 101, co. 6, del TUIR): non è, pertanto, più previsto un limite temporale individuato dai "*successivi cinque periodi d'imposta*".

Il co. 2-*bis* dell'art. 116 del TUIR è stato integrato, precisando che – con riguardo alla disciplina della "*piccola trasparenza fiscale*" delle s.r.l. a ristretta base proprietaria – si applicano le disposizioni dell'art.

84, co. 3, del TUIR. Per i soggetti che fruiscono di un regime di esenzione dell'utile, la perdita è riportabile nei limiti di cui all'art. 84, co. 1 secondo periodo, del TUIR.

In deroga all'art. 3 co. 1 della L. 212/2000, le suddette novità si applicano a decorrere **dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2017**.

In deroga al primo periodo del co. 3 dell'art. 8 del TUIR, come modificato dal co. 23 dell'art. 1 della L. 145/2018, le perdite derivanti dall'esercizio di imprese commerciali in **contabilità semplificata** di cui all'art. 66 del TUIR:

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

Le **perdite del periodo d'imposta 2017**, per la parte non compensata ai sensi dell'art. 8, co. 1, del TUIR, nel testo vigente prima dell'1.1.2019, sono **computate in diminuzione dei relativi redditi** conseguiti:

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

16. Assoggettabilità a cedolare secca dei redditi degli immobili C/1

L'art. 1, co. 59, della L. 145/2018 ha disposto che 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, può – in alternativa al regime ordinario vigente per la tassazione del reddito fondiario ai fini dell'IRPEF – essere assoggettato al regime della cedolare secca (art. 3 del D.Lgs. 23/2011), con **l'aliquota del 21%**. Tale regime non è applicabile ai contratti stipulati nell'anno 2019, qualora alla data del 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

17. Estromissione dei fabbricati strumentali dell'imprenditori individuale

L'art. 1, co. 66, della L. 145/2018 ha stabilito che le disposizioni dell'art. 1, co. 121, della L. 208/2015 si applicano anche alle esclusioni dal patrimonio dell'impresa dei beni immobili strumentali di cui all'art. 43, co. 2, del TUIR **posseduti alla data del 31.10.2018**, poste in essere dal 1.1.2019 al 31.5.2019.

I versamenti rateali dell'imposta sostitutiva di cui al citato co. 121 sono effettuati, rispettivamente, entro il 30.11.2019 e il 16.6.2020. Gli effetti dell'estromissione decorrono dall'1.1.2019.

18. Rideterminazione del valore di terreni e partecipazioni

L'art. 1, co. 1053, della L. 145/2018 ha modificato il co. 2 dell'art. 2 del D.L. 282/2002, per effetto del quale gli artt. 5 e 7 della L. 448/2001 si applicano anche per la rideterminazione dei valori dei terreni edificabili e con destinazione agricola e delle partecipazioni non negoziate in mercati regolamentati **posseduti, da persone fisiche e società semplici, alla data del 1.1.2019.**

La redazione e il giuramento della perizia devono essere effettuati entro la data del 30.6.2019.

Sui **valori di acquisto delle partecipazioni** non negoziate in mercati regolamentati e dei terreni, edificabili o con destinazione agricola, rideterminati con le modalità e nei termini indicati nel co. 2 dell'art. 2 del D.L. 282/2002, le aliquote delle **imposte sostitutive** di cui all'art. 5, co. 2, della L. 448/2001 sono pari:

- all'**11%** per le **partecipazioni che risultano qualificate**, ai sensi dell'art. 67, co. 1, lett. c), del TUIR, alla data del 1° gennaio 2019;
- al **10%** per le partecipazioni che, alla medesima data, **non risultano qualificate.**

L'aliquota di cui all'art. 7, co. 2, della L. 448/2001, riguardante l'imposta sostitutiva sulla rideterminazione del valore di terreni edificabili e con destinazione agricola, è aumentata al 10%.

Le imposte sostitutive possono essere rateizzate fino a un **massimo di tre rate annuali** di pari importo, a decorrere dalla data del 30.6.2019: sull'importo delle rate successive alla prima sono dovuti gli interessi nella misura del 3% annuo, da versarsi contestualmente.

19. Tassazione del reddito da lezioni private e ripetizioni

L'art. 1, co. 13, della L. 145/2018 ha stabilito che, a decorrere dal 1.1.2019, ai compensi derivanti dall'attività di lezioni private e ripetizioni, svolta dai docenti titolari di cattedre nelle scuole di ogni ordine e grado, si applica un'**imposta sostitutiva** dell'IRPEF e delle addizionali regionali e comunali con l'aliquota del **15%**, salva opzione per l'applicazione dell'imposta sul reddito nei modi ordinari.

I dipendenti pubblici di cui al co. 13, che svolgono l'attività di insegnamento a titolo privato – fermo restando quanto disposto dall'art. 53 del D.Lgs. 165/2001 – comunicano all'amministrazione di appartenenza l'esercizio di attività extra-professionale didattica ai fini della verifica di eventuali situazioni di incompatibilità.

L'imposta sostitutiva del 15% è versata **entro il termine stabilito per il versamento dell'IRPEF.** Per la liquidazione, l'accertamento, la riscossione, i rimborsi, le sanzioni, gli interessi e il contenzioso ad essa relativi si applicano le disposizioni previste per le imposte sui redditi.

Con Provvedimento del Direttore Agenzia delle Entrate, da emanare entro il 1.4.2019, saranno stabilite le modalità per l'esercizio dell'opzione, nonché del versamento dell'acconto e del saldo dell'imposta so-

stitutiva.

20. Deduzione e detrazione per investimenti in *start up innovative*

L'art. 1, co. 218, della L. 145/2018 ha disposto, che per l'anno 2019, le aliquote di cui ai co. 1, 4, 7 e 7-*bis* dell'art. 29 del D.L. 179/2012 (detrazioni e deduzioni per investimenti in *start up innovative*) sono **incrementate dal 30% al 40%**. Nei casi di acquisizione dell'intero capitale sociale di *start up innovative* da parte di **soggetti passivi IRES**, diversi da imprese *start up innovative*, le predette aliquote sono incrementate, per l'anno 2019, **dal 30% al 50%**, a condizione che l'intero capitale sociale sia acquisito e mantenuto per almeno tre anni.

Queste novità normative sono efficaci previa autorizzazione della Commissione europea secondo le procedure previste dall'art. 108, par. 3, del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea.

21. Detrazioni per interventi di riqualificazione energetica

La misura potenziata del **65%**, prevista dall'art. 14 del D.L. 63/2013, è **prorogata di un anno**, con estensione agli interventi effettuati entro il 31.12.2019 (c.d. "ecobonus"): la medesima estensione temporale riguarda anche i casi di riduzione dell'agevolazione al 50% contemplati dai co. 1 e 2 dell'art. 14 del D.L. 50/2017.

La detrazione del **50%** prevista dall'art. 14, co. 2, lett. b-*bis*), del D.L. 63/2013 è estesa alle spese sostenute dal 1.1.2019 al 31.12.2019, per l'acquisto e la posa in opera di micro-cogeneratori in sostituzione di impianti esistenti, fino a un valore massimo della detrazione di euro 100.000.

22. Detrazioni per ristrutturazioni edilizie

La misura potenziata del **50%**, prevista dall'art. 16 del D.L. 63/2013, è **prorogata di un anno**, con estensione alle spese per gli interventi effettuati entro il 31.12.2019, indicati nell'art. 16-*bis* co. 1 del TUIR, fino ad un ammontare complessivo di tali oneri non superiore ad euro 96.000 per unità immobiliare.

È prorogata di un anno, fino al 31.12.2019, la detrazione del 50% per le spese relative all'**acquisto di mobili e grandi elettrodomestici** di classe non inferiore ad A+ (A per i forni), connesse ai lavori di ristrutturazione edilizia iniziati a decorrere dal 1.1.2018. Tale detrazione deve essere calcolata su un ammontare complessivo delle spese non superiore ad euro 10.000 considerato, per gli interventi effettuati nell'anno 2018 ovvero per quelli iniziati nel medesimo anno e proseguiti nel 2019, al netto delle spese sostenute nell'anno 2018 per le quali si è fruito della detrazione.

23. Bonus verde

È stato modificato l'art. 1, co. 12, della L. 205/2017, disponendo che, per l'anno 2019, ai fini

dell'IRPEF, dall'imposta lorda si detrae il 36% delle spese documentate, fino ad un ammontare complessivo delle stesse **non superiore ad euro 5.000 per unità immobiliare ad uso abitativo**, sostenute ed effettivamente rimaste a carico dei contribuenti che possiedono o detengono, sulla base di un titolo idoneo, l'immobile sul quale sono effettuati gli interventi relativi alla:

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

La detrazione spetta anche per le spese sostenute per interventi effettuati sulle **parti comuni esterne degli edifici condominiali** di cui agli artt. 1117 e 1117-*bis* c.c., fino ad un importo massimo complessivo di euro 5.000 per unità immobiliare ad uso abitativo. In tale ipotesi, la detrazione spetta al singolo condomino nel limite della quota a lui imputabile a condizione che la stessa sia stata effettivamente versata al condominio entro i termini di presentazione della dichiarazione dei redditi.

24. Detrazione per infrastrutture di ricarica dei veicoli ad energia elettrica

È stato inserito l'art. 16-*ter* del D.L. 63/2013, riconoscendo una detrazione dall'IRPEF lorda, fino a concorrenza del suo ammontare, per le **spese documentate sostenute dall'1.3.2019 al 31.12.2021** relative all'acquisto e alla posa in opera di infrastrutture di ricarica dei veicoli alimentati ad energia elettrica, ivi inclusi i costi iniziali per la richiesta di potenza addizionale fino ad un massimo di 7 kW. La detrazione, da ripartire tra gli aventi diritto in **dieci quote annuali di pari importo**, spetta nella misura del **50%** delle spese sostenute ed è calcolata su un ammontare complessivo **non superiore ad euro 3.000**.

Le infrastrutture di ricarica devono essere dotate di uno o più punti di ricarica di potenza *standard* non accessibili al pubblico ai sensi dell'art. 2, co. 1, lett. d) e h), del D.Lgs. 257/2016.

La detrazione si applica anche alle spese documentate rimaste a carico del contribuente, per l'acquisto e la posa in opera di infrastrutture di ricarica sulle **parti comuni degli edifici condominiali** di cui agli artt. 1117 e 1117-*bis* del codice civile.

Con decreto del Ministro dello sviluppo economico, di concerto con il Ministro delle infrastrutture e dei trasporti e il Ministro dell'economia e delle finanze, da emanare entro il 2.3.2019, è dettata la corrispondente disciplina applicativa.

25. Credito d'imposta per erogazioni liberali a strutture sportive

L'art. 1, co. 621-627, della L. 145/2018 ha stabilito che, per le erogazioni liberali in denaro effettuate da privati nel corso dell'anno solare 2019 per interventi di manutenzione e restauro di impianti sportivi pubblici e per la realizzazione di nuove strutture sportive pubbliche, spetta un credito d'imposta in misura pari al **65%** delle erogazioni effettuate, anche nel caso in cui le stesse siano destinate ai soggetti concessionari o affidatari degli impianti medesimi.

Il credito d'imposta è riconosciuto alle persone fisiche e agli **enti non commerciali** nel limite del 20% del reddito imponibile e ai **soggetti titolari di reddito d'impresa** nel limite del 10 per mille dei ricavi annui ed è ripartito in tre quote annuali di pari importo.

Per i soggetti titolari di reddito d'impresa il credito d'imposta è utilizzabile tramite compensazione ai sensi dell'art. 17 del D.Lgs. 241/1997 e non rileva ai fini delle imposte sui redditi e dell'IRAP.

Non si applicano i limiti di cui all'art. 1 co. 53 della L. 244/2007 e di cui all'art. 34 della L. 388/2000.

I soggetti che effettuano le suddette erogazioni liberali non possono cumulare il credito d'imposta con altra agevolazione fiscale prevista da altre disposizioni di legge a fronte delle medesime erogazioni.

I **soggetti beneficiari** delle erogazioni liberali **comunicano immediatamente all'ufficio per lo sport** presso la Presidenza del Consiglio dei ministri l'ammontare delle somme ricevute e la loro destinazione, provvedendo contestualmente a darne **adeguata pubblicità** attraverso l'utilizzo di mezzi informatici. Entro il 30 giugno di ogni anno successivo a quello dell'erogazione e fino all'ultimazione dei lavori di manutenzione, restauro o realizzazione di nuove strutture, i soggetti beneficiari delle erogazioni comunicano altresì all'Ufficio per lo sport presso la Presidenza del Consiglio dei ministri lo stato di avanzamento dei lavori, anche mediante una rendicontazione delle modalità di utilizzo delle somme erogate.

Con decreto del Presidente del Consiglio dei ministri, di concerto con il Ministro Economia e delle Finanze, da adottare entro il 1.4.2019, sono individuate le disposizioni attuative.

26. Credito d'imposta per acquisti di imballaggi da raccolta differenziata

Alle imprese che acquistano prodotti realizzati con materiali provenienti dalla raccolta differenziata degli imballaggi in plastica, ovvero che acquistano imballaggi biodegradabili e compostabili secondo la normativa UNI EN 13432:2002 o derivati dalla raccolta differenziata della carta e dell'alluminio, è riconosciuto, per ciascuno degli anni 2019 e 2020, un credito d'imposta, nella misura del **36%** delle spese sostenute e documentate per i predetti acquisti.

Il credito d'imposta è attribuito fino a un importo **massimo annuale di euro 20.000 per ciascun beneficiario**, nel limite complessivo di un milione di euro annui per gli anni 2020 e 2021.

Questo beneficio deve essere indicato nella **dichiarazione dei redditi** relativa al periodo d'imposta di riconoscimento del credito. Esso **non concorre alla formazione del reddito**, né della base imponibile IRAP e non rileva ai fini del rapporto di cui agli artt. 61 e 109, co. 5, del TUIR.

Il credito d'imposta è **utilizzabile esclusivamente in compensazione**, ai sensi dell'art. 17 del D.Lgs. 241/1997 e non è soggetto al limite di cui al co. 53 dell'art. 1 della L. 244/2007.

Il credito è utilizzabile a decorrere dal 1° gennaio del periodo d'imposta successivo a quello in cui sono stati effettuati gli acquisti dei prodotti agevolati.

Ai fini della fruizione del credito d'imposta, il modello F24 è presentato esclusivamente attraverso i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate, pena il rifiuto dell'operazione di

versamento.

Con decreto del Ministro dell'ambiente e della tutela del territorio e del mare, di concerto con il Ministro dello sviluppo economico e con il Ministro dell'economia e delle finanze, da adottare entro l'1.4.2019, sono definiti i requisiti tecnici e le certificazioni idonee ad attestare la natura ecosostenibile dei prodotti e degli imballaggi secondo la vigente normativa europea e nazionale, nonché i criteri e le modalità di applicazione e fruizione del credito d'imposta.

27. Trasferimento al Sud dei pensionati residenti all'estero e tassazione del reddito

È stato introdotto l'**art. 24-ter del TUIR**, secondo cui – fatte salve le disposizioni dell'art. 24-*bis* del TUIR – le persone fisiche, titolari dei redditi da pensione di cui all'art. 49, co. 2, lett. a), del TUIR erogati da soggetti esteri, che trasferiscono in Italia la propria residenza ai sensi dell'art. 2, co. 2, del TUIR in uno dei comuni appartenenti al territorio delle regioni Sicilia, Calabria, Sardegna, Campania, Basilicata, Abruzzo, Molise e Puglia, con popolazione non superiore a 20.000 abitanti, possono optare per l'assoggettamento dei **redditi di qualunque categoria**, percepiti da fonte estera o prodotti all'estero, individuati secondo i criteri di cui all'art. 165, co. 2, del TUIR ad un'**imposta sostitutiva**, calcolata in via forfettaria, con aliquota del **7%** per ciascuno dei periodi di imposta di validità dell'opzione.

L'opzione è esercitata dalle persone fisiche che **non siano state fiscalmente residenti in Italia** (art. 2, co. 2, del TUIR) nei **cinque periodi d'imposta precedenti** a quello in cui l'opzione diviene efficace ai sensi del co. 5 dell'art. 24-*ter* del TUIR.

Possono esercitare l'opzione le persone fisiche che trasferiscono la residenza da Paesi con i quali sono in vigore accordi di cooperazione amministrativa.

Queste persone fisiche indicano la giurisdizione o le giurisdizioni in cui hanno avuto l'ultima residenza fiscale prima dell'esercizio di validità dell'opzione.

L'Agenzia delle Entrate trasmette tali informazioni, attraverso gli idonei strumenti di cooperazione amministrativa, alle autorità fiscali delle giurisdizioni indicate come luogo di ultima residenza fiscale prima dell'esercizio di validità dell'opzione.

L'**opzione** è valida per i **primi cinque periodi d'imposta successivi** a quello in cui diviene efficace ai sensi co. 5 dell'art. 24-*ter* del TUIR.

L'opzione è esercitata nella **dichiarazione dei redditi** relativa al periodo d'imposta in cui viene trasferita la residenza in Italia ed è efficace a decorrere da tale periodo d'imposta.

L'imposta è versata in unica soluzione entro il termine previsto per il versamento del saldo delle imposte sui redditi. Per l'accertamento, la riscossione, il contenzioso e le sanzioni si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni previste per l'imposta sui redditi.

L'imposta non è deducibile da nessun'altra imposta o contributo.

L'opzione è **revocabile** dal contribuente e sono fatti salvi gli effetti prodotti nei periodi d'imposta precedenti.

Gli **effetti dell'opzione cessano** laddove sia accertata l'**insussistenza dei requisiti** previsti dall'art. 24-*ter* del TUIR o il venir meno degli stessi e in ogni caso di omesso o parziale versamento dell'imposta sostitutiva nella misura e nei termini previsti dalle vigenti disposizioni di legge. La revoca o la decadenza dal regime precludono l'esercizio di una nuova opzione.

Le persone fisiche possono manifestare la facoltà di non avvalersi dell'applicazione dell'imposta sostitutiva con riferimento ai redditi prodotti in uno o più Stati o territori esteri, dandone specifica indicazione in sede di esercizio dell'opzione ovvero con successiva modifica della stessa. Soltanto in tal caso, per i redditi prodotti nei suddetti Stati o territori esteri si applica il regime ordinario e compete il credito d'imposta per i redditi prodotti all'estero. Ai fini dell'individuazione dello Stato o territorio estero in cui sono prodotti i redditi si applicano i medesimi criteri di cui all'art. 23 del TUIR.

I soggetti che esercitano l'opzione di cui all'art. 24-*ter* del TUIR, per i periodi d'imposta di validità della stessa, **non sono tenuti agli obblighi di dichiarazione di cui all'art. 4 del D.L. 167/1990** e sono esenti dalle imposte previste dall'art. 19, co. 13 e 18, del D.L. 201/2011.

28. Imposta sui servizi digitali

L'art. 1, co. 37, della L. 145/2018 ha istituito l'imposta sui servizi digitali, a cui sono soggetti gli **esercenti attività d'impresa** che, singolarmente o a livello di gruppo, nel corso di un anno solare, realizzano congiuntamente:

- un **ammontare complessivo di ricavi** ovunque realizzati **non inferiore ad euro 750.000.000**;
- un importo di **ricavi derivanti da servizi digitali**, di cui al predetto co. 37, realizzati nel territorio dello Stato **non inferiore ad euro 5.500.000**.

L'imposta si applica ai ricavi derivanti dalla fornitura dei seguenti servizi:

- a) veicolazione su un'interfaccia digitale di pubblicità mirata agli utenti della medesima interfaccia;
- b) 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;
- c) trasmissione di dati raccolti da utenti e generati dall'utilizzo di un'interfaccia digitale.

Non sono tassabili i ricavi derivanti dai servizi di cui al co. 37 dell'art. 1 della L. 145/2018 resi a soggetti che, ai sensi dell'art. 2359 c.c., si considerano controllati, controllanti o controllati dallo stesso soggetto controllante.

I ricavi tassabili sono **assunti al lordo dei costi e al netto dell'IVA e di altre imposte indirette**.

Il periodo d'imposta coincide con l'anno solare.

Un ricavo si considera tassabile in un determinato periodo d'imposta se l'utente di un servizio tassabile è localizzato nel territorio dello Stato in detto periodo. A questo proposito, un utente si considera

localizzato nel territorio dello Stato se:

- a) nel caso di un servizio di cui all'art. 1, co. 37, lett. a), della L. 145/2018, la **pubblicità** figura sul dispositivo dell'utente nel momento in cui è utilizzato nel territorio dello Stato in detto periodo d'imposta per accedere a un'interfaccia digitale;
- b) nell'ipotesi di un servizio di cui al co. 37, lett. b), della L. 145/2018, se:
1. il servizio comporta un'**interfaccia digitale multilaterale** che facilita le corrispondenti cessioni di beni o prestazioni di servizi direttamente tra gli utenti, l'utente utilizza un dispositivo nel territorio dello Stato in detto periodo d'imposta per accedere all'interfaccia digitale e conclude un'operazione corrispondente su tale interfaccia in detto periodo d'imposta;
 2. il servizio comporta un'interfaccia digitale multilaterale di un tipo che non rientra tra quelli di cui al numero 1), l'utente dispone di un conto per la totalità o una parte di tale periodo d'imposta che gli consente di accedere all'interfaccia digitale e tale conto è stato aperto utilizzando un dispositivo nel territorio dello Stato;
- c) nel caso di un servizio di cui all'art. 1, co. 37, lett. c), della L. 145/2018, i dati generati dall'utente che ha utilizzato un dispositivo nel territorio dello Stato per accedere a un'interfaccia digitale, nel corso di tale periodo d'imposta o di un periodo d'imposta precedente, sono trasmessi in detto periodo d'imposta.

Il tributo dovuto sui servizi digitali si ottiene applicando l'**aliquota del 3%** all'ammontare dei ricavi tassabili realizzati dal soggetto passivo in ciascun trimestre. Costui è tenuto 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 d'imposta.

Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministro 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 l'1.5.2019, può essere previsto che, per le **società appartenenti al medesimo gruppo**, per l'assolvimento degli obblighi derivanti dalle disposizioni relative all'imposta sui servizi digitali sia nominata una singola società del gruppo.

I **soggetti non residenti**, privi di stabile organizzazione nel territorio dello Stato e di un numero identificativo ai fini dell'IVA, che nel corso di un anno solare realizzano i presupposti indicati al co. 36 dell'art. 1 della L. 145/2018, devono fare richiesta all'Agenzia delle Entrate di un numero identificativo ai fini dell'imposta sui servizi digitali. L'istanza è effettuata secondo le modalità previste dal provvedimento che sarà emanato dal direttore dell'Agenzia delle Entrate. I soggetti residenti nel territorio dello Stato che appartengono allo stesso gruppo dei predetti contribuenti esteri (non residenti, privi di stabile organizzazione nel territorio dello stato e di un numero identificativo IVA) sono solidalmente responsabili con questi ultimi per le obbligazioni derivanti dalle norme relative all'imposta sui servizi digitali.

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 IVA, in quanto compatibili.

Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministro 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 l'1.5.2019, sono stabilite le **disposizioni di attuazione** dell'imposta sui servizi digitali.

Le disposizioni riguardanti l'imposta sui servizi digitali si applicano a decorrere dall'1.3.2019.

Con uno o più provvedimenti del direttore dell'Agenzia delle Entrate sono definite le modalità applicative delle norme relative all'imposta sui servizi digitali.

Sono, inoltre, abrogati i co. 1011-1019 dell'art. 1 della L. 205/2017, relativi all'imposta sulle transazioni digitali.

29. Efficacia della disciplina della riqualificazione degli atti ai fini dell'imposta di registro

L'art. 1, co. 1084, della L. 145/2018 ha stabilito che l'art. 1, co. 87, lett. a), della L. 205/2017, costituisce **norma di interpretazione autentica** – e, quindi, valida anche a dirimere controversie sorte in passato – dell'art. 20, co. 1, del D.P.R. 131/1986, secondo cui l'imposta di registro *"è applicata secondo la intrinseca natura e gli effetti giuridici dell'atto presentato alla registrazione, anche se non vi corrisponda il titolo o la forma apparente, sulla base degli elementi desumibili dall'atto medesimo, prescindendo da quelli extratestuali e dagli atti ad esso collegati, salvo quanto disposto dagli articoli successivi"*.

30. Saldo e stralcio dei debiti tributari per grave situazione di difficoltà economica

L'art. 1, co. 184-198, della L. 145/2018 ha stabilito che i debiti delle persone fisiche, diversi da quelli di cui all'art. 4 del D.L. 119/2018 e risultanti dai singoli carichi **affidati all'agente della riscossione dall'1.1.2000 al 31.12.2017**, derivanti dall'**omesso versamento di imposte** risultanti dalle dichiarazioni annuali e dalle attività di cui all'art. 36-*bis* del D.P.R. 600/1973 e all'art. 54-*bis* del D.P.R. 633/1972, a titolo di tributi e relativi interessi e sanzioni, possono essere estinti dai debitori che versano in una grave e comprovata situazione di difficoltà economica versando una somma determinata secondo le modalità indicate dal co. 187 o dal co. 188 dell'art. 1 della L. 145/2018.

Possono altresì essere estinti i debiti risultanti dai singoli carichi affidati all'agente della riscossione dall'1.1.2000 al 31.12.2017, 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, che versano in una grave e comprovata situazione di difficoltà economica, versando una somma determinata secondo le modalità indicate dal co. 187 o dal co. 188 dell'art. 1 della L. 145/2018, da utilizzare ai fini assicurativi secondo le norme che regolano la gestione previdenziale interessata.

Grave e comprovata situazione di difficoltà economica

Sussiste una grave e comprovata situazione di difficoltà economica qualora l'indicatore della situazione economica equivalente (**ISEE**) del nucleo familiare, stabilito ai sensi del DPCM 159/2013, **non sia superiore ad euro 20.000.**

Per i soggetti che si trovano in una grave e comprovata situazione di difficoltà, **possono essere estinti senza corrispondere le sanzioni** comprese in tali carichi, gli **interessi di mora** di cui all'art. 30, co. 1, del D.P.R. 602/1973, ovvero le sanzioni e le somme aggiuntive di cui all'art. 27, co. 1, del D.Lgs. 46/1999, versando:

a) le somme affidate all'agente della riscossione a titolo di capitale e interessi, in misura pari al:

1. **16%**, se l'ISEE del nucleo familiare non è superiore ad euro 8.500;
2. **20%**, qualora l'ISEE del nucleo familiare risulti superiore ad euro 8.500 e non superiore a euro 12.500;
3. **35%**, nel caso in cui l'ISEE del nucleo familiare sia superiore ad euro 12.500;

b) le somme maturate a favore dell'agente della riscossione, ai sensi dell'art. 17 del D.Lgs. 112/1999, a titolo di aggio sulle somme di cui alla lett. a) e di rimborso delle spese per le procedure esecutive e di notifica della cartella di pagamento.

In ogni caso, versano in una grave e comprovata situazione di difficoltà economica i soggetti per cui è stata aperta – alla data di presentazione della dichiarazione di definizione agevolata – il **procedimento di liquidazione del patrimonio del debitore** di cui all'art. 14-*ter* della L. 3/2012. I suddetti debiti di tali soggetti possono essere estinti versando le somme di cui all'art. 1, co. 187, lett. a), della L. 145/2018, in misura pari al **10%**, e quelle di cui alla lett. b) dello stesso co. 187. A tal fine, alla dichiarazione di definizione agevolata è allegata copia conforme del decreto di apertura della liquidazione previsto dall'art. 14-*quinqies* della medesima L. 3/2012.

Presupposti applicativi della definizione agevolata

Il debitore manifesta all'agente della riscossione la sua volontà di procedere alla definizione agevolata, rendendo, **entro il 30.4.2019, apposita dichiarazione**, con le modalità e in conformità alla modulistica pubblicate dall'agente della riscossione sul proprio sito internet. In tale dichiarazione, il debitore attesta la presenza dei requisiti di cui al co. 186 o 188 dell'art. 1 della L. 145/2018, indica i debiti che intende definire e il numero di rate nel quale intende effettuare il pagamento

Il versamento delle somme può essere effettuato in **unica soluzione entro il 30.11.2019** o in **rate** pari al:

- 35%, con scadenza il 30.11.2019;
- 20%, con scadenza il 31.3.2020;
- 15%, con scadenza il 31.7.2020;

- 15%, con scadenza il 31.3.2021;
- 15%, con scadenza il 31.7.2021.

In caso di pagamento rateale, si applicano, a decorrere dall'1.12.2019, gli interessi al tasso del 2% annuo e non si applica l'art. 19 del D.P.R. 602/1973.

Entro il 31.10.2019, l'agente della riscossione comunica ai debitori che hanno presentato la dichiarazione di definizione agevolata **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 sussistenti, il **difetto dei requisiti prescritti** dai co. 186 e 188 o la presenza nella predetta dichiarazione di debiti diversi da quelli di cui ai co. 184 e 185 e la conseguente impossibilità di estinguere il debito ai sensi degli stessi co. 184 e 185.

Nei casi previsti dal secondo periodo del co. 192, l'agente della riscossione avverte il debitore che i debiti inseriti nella dichiarazione di definizione agevolata, ove **definibili ai sensi dell'art. 3 del D.L. 119/2018**, sono automaticamente inclusi nella definizione disciplinata da questa disposizione e indica l'ammontare complessivo delle somme dovute a tal fine, ripartito in **17 rate**, e la scadenza di ciascuna di esse. La prima di tali rate, di ammontare pari al 30% delle predette somme, scade il 30.11.2019, mentre il restante 70% è ripartito nelle rate successive, ciascuna di pari importo, scadenti il 31 luglio e il 30 novembre di ciascun anno a decorrere dal 2020. Si applicano, a partire dall'1.12.2019, gli interessi al tasso del 2% annuo.

I debiti relativi ai carichi di cui ai co. 184 e 185 possono essere estinti anche se già ricompresi in dichiarazioni rese ai sensi dell'art. 6, co. 2, del D.L. 193/2016 e dell'art. 1, co. 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 dichiarazioni restano definitivamente acquisiti e non ne è ammessa la restituzione: gli stessi pagamenti sono comunque computati ai fini della definizione di cui ai co. 184 e 185.

Per tutto quanto non previsto dai commi 184-197 dell'art. 1 della L. 145/2018, si applicano, in quanto compatibili, i co. 6, 7, 8, 9, 10, 12, 13, 14, 14-*bis*, 18, 19 e 20 dell'art. 3 del D.L. 119/2018.

31. Aliquote IVA

L'art. 1, co. 2, della L. 145/2018 ha stabilito che l'aliquota IVA **ridotta** di cui alla tabella A, parte III, allegata al D.P.R. 633/1972 è **confermata al 10%** per l'anno 2019, così come quella **ordinaria rimane al 22%**, limitatamente a tale periodo d'imposta. Dal 2020, l'IVA ridotta aumenterebbe al 13% e quella ordinaria al 25,2%.

L'art. 1, co. 3, della L. 145/2018 ha, inoltre, disposto che, ai sensi dell'art. 1, co. 2, della L. 212/2000, devono intendersi compresi nel numero 114) della tabella A, parte III, allegata al D.P.R. 633/1972,

recante l'elenco dei beni e dei servizi soggetti all'aliquota IVA del 10%, anche i **dispositivi medici** a base di sostanze normalmente utilizzate per cure mediche, per la prevenzione delle malattie e per trattamenti medici e veterinari, classificabili nella voce 3004 della nomenclatura combinata di cui all'allegato 1 del regolamento di esecuzione (UE) 2017/1925 della Commissione del 12 ottobre 2017, che modifica l'allegato I del regolamento (CEE) n. 2658/87 del Consiglio relativo alla nomenclatura tariffaria e statistica e alla tariffa doganale comune.

L'art. 1, co. 4, della L. 145/2018 ha riformulato il co. 2 dell'art. 75 della L. 413/1991, stabilendo che, ai fini dell'applicazione dell'IVA, tra i **prodotti della panetteria ordinaria** devono intendersi compresi, oltre ai *cracker* e alle fette biscottate, anche quelli contenenti ingredienti e sostanze ammessi dal titolo III della L. 580/1967, con la sola inclusione degli zuccheri già previsti dalla L. 580/67, ovvero destrosio e saccarosio, grassi e oli alimentari industriali ammessi dalla legge, cereali interi o in granella e semi, semi oleosi, erbe aromatiche e spezie di uso comune. Non si dà luogo a rimborsi di imposte già pagate, né è consentita la variazione di cui all'art. 26, co. 2, del D.P.R. 633/1972.

32. Fatturazione elettronica degli operatori sanitari

L'art. 1, co. 53, della L. 145/2018 ha riformulato l'art. 10-*bis* del D.L. 119/2018, stabilendo che, per il periodo d'imposta 2019, i soggetti tenuti all'invio dei dati al Sistema tessera sanitaria – ai fini dell'elaborazione della dichiarazione dei redditi precompilata (art. 3, co. 3 e 4, del D.Lgs. 175/2014) – **non possono emettere fatture elettroniche** ai sensi dell'art. 1, co. 3, del D.Lgs. 127/2015, **con riferimento alle fatture i cui dati sono da inviare al Sistema tessera sanitaria.**

I dati fiscali trasmessi al Sistema tessera sanitaria possono essere utilizzati solo dalle pubbliche amministrazioni per l'applicazione delle disposizioni in materia tributaria e doganale.

33. Memorizzazione e trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi

Il co. 54 dell'art. 1 della L. 145/2018 ha riformulato il capoverso **6-*quater* dell'art. 17, co. 1, lett. c), del D.L. 119/2018**, stabilendo che i soggetti tenuti all'invio dei dati al Sistema tessera sanitaria, ai fini dell'elaborazione della dichiarazione dei redditi precompilata (art. 3, co. 3 e 4, del D.Lgs. 175/2014), possono adempiere all'obbligo di memorizzazione elettronica e trasmissione telematica dei dati, relativi a tutti i corrispettivi giornalieri, al Sistema tessera sanitaria. I dati fiscali trasmessi al Sistema tessera sanitaria possono essere utilizzati solo dalle pubbliche amministrazioni per l'applicazione delle disposizioni in materia tributaria e doganale.

Il co. 55 dell'art. 1 della L. 145/2018 ha, inoltre, modificato il **co. 6-*quinquies* dell'art. 2 del D.Lgs. 127/2015**, stabilendo le modalità di riconoscimento del contributo per l'acquisto o l'adattamento degli strumenti mediante i quali effettuare la memorizzazione e trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi, pari al 50% della spesa sostenuta, per un massimo di euro 250 in caso di acquisto ed euro 50 nell'ipotesi di adattamento, per ogni strumento. In particolare, è stato disposto che il bene-

ficio è concesso sotto forma di **credito d'imposta** di pari importo, utilizzabile in compensazione orizzontale (art. 17 del D.Lgs. 241/1997), a decorrere dalla prima liquidazione periodica IVA successiva al mese in cui è stata registrata la fattura relativa all'acquisto o all'adattamento degli strumenti mediante i quali effettuare la memorizzazione e la trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi ed è stato pagato, con modalità tracciabile, il relativo corrispettivo.

34. Saldo e stralcio dei debiti tributari per grave situazione di difficoltà economica

L'art. 1, co. 56, della L. 145/2018 ha **abrogato il co. 02 dell'art. 10 del D.L. 119/2018**, secondo cui gli obblighi di fatturazione e registrazione relativi a contratti di sponsorizzazione e pubblicità in capo a soggetti di cui agli artt. 1 e 2 della L. 398/1991, nei confronti di soggetti passivi stabiliti nel territorio dello Stato, sono adempiuti dai cessionari.

35. Limiti all'uso del contante per acquisti legati al turismo

L'art. 1, co. 245, della L. 145/2018 ha **sostituito il co. 1 dell'art. 3 del D.L. 16/2012**, stabilendo che per l'acquisto di beni e di prestazioni di servizi legate al turismo effettuati presso i soggetti di cui agli artt. 22 e 74-ter del D.P.R. 633/1972, dalle **persone fisiche di cittadinanza diversa da quella italiana** e che abbiano **residenza fuori del territorio dello Stato**, il limite per il trasferimento di denaro contante di cui all'art. 49, co. 1, del D.Lgs. 231/2007, è **elevato ad euro 15.000**, a condizione che il **cedente del bene o il prestatore del servizio** provveda ai seguenti adempimenti:

- all'atto dell'effettuazione dell'operazione acquisisca **fotocopia del passaporto del cessionario o del committente**, nonché apposita **autocertificazione** di quest'ultimo, ai sensi dell'art. 47 D.P.R. 445/2000, attestante che **non è cittadino italiano** e che ha la **residenza fuori del territorio dello Stato**;
- nel primo giorno feriale successivo a quello di effettuazione dell'operazione **versi il denaro contante incassato in un conto corrente** intestato al cedente o al prestatore presso un operatore finanziario, consegnando a quest'ultimo **copia della ricevuta della comunicazione** di cui al co. 2.