NOVITÀ IN MATERIA DI IMPOSTE DIRETTE E AGEVOLAZIONI FISCALI

RIVALUTAZIONE/RIALLINEAMENTO DEI BENI D'IMPRESA

Rivalutazione beni d'impresa

- **Fonte:** Art. 1 c. 696 e segg., Legge di Bilancio 2020 (L. 160/2019), con richiami gli artt. 11, 13, 14 e 15, L. 21/11/2000 n. 342 e relative norme attuative (DM 13/4/2001 n. 162 e 19/4/2002 n. 86) e l'art. 1, co. 475, 477 e 478, L. 30/12/2004, n. 311.

- **Oggetto:**
  - ❑ beni materiali strumentali
  - ❑ beni immateriali strumentali (beni giuridicamente tutelati)
  - ❑ partecipazioni in controllate e collegate se immob. finanziarie

- **Soggetti**

Imprese che adottano i principi contabili nazionali, sia in contabilità ordinaria che semplificata (società di capitali che redigono il bilancio secondo i principi contabili nazionali, società di persone, imprese individuali, enti commerciali, S.O. di soggetti non residenti …)

Rivalutazione beni d'impresa

- **Tempistica**

- Beni risultanti dal bilancio dell'esercizio in corso al 31.12.2018.

- Rivalutazione da effettuare nel bilancio dell'esercizio successivo a quello in corso al 31.12.2018, per il quale il termine di approvazione scade successivamente all'1.1.2020.

- **Categorie omogenee** (*ex* art. 4 D.M. 162/2001)

1) Azioni o quote → emesse dallo stesso soggetto ed aventi uguali caratteristiche
2) Beni materiali ammortizzabili → per anno di acquisizione e coefficiente di amm.to
3) Beni immateriali → per ciascun singolo bene

Rivalutazione beni d'impresa

4) Immobili → aree fabbricabili con la stessa destinazione urbanistica

→ aree non fabbricabili

→ fabbricati non strumentali

→ fabbricati strumentali per natura

→ fabbricati strumentali per destinazione

5) Beni mobili iscritti in pubblici registri

→ aeromobili

→ veicoli

→ navi e imbarcazioni iscritte nel registro internazionale

→ navi e imbarcazioni non iscritte nel registro internazionale

- **Limite economico**

Il valore rivalutato del bene non può essere superiore

- al valore d'uso (criterio di valore «interno»)
- al valore di mercato (criterio di valore «esterno»)

Si può utilizzare un valore intermedio, se uniforme nella categoria.

Il criterio deve essere unico all'interno della stessa categoria omogenea.

- **Criteri**
  - ❑ Rivalutazione del costo
  - ❑ Rivalutazione del costo e del fondo ammortamento
  - ❑ Riduzione del fondo ammortamento

Rivalutazione beni d'impresa

- Si ritiene che la rivalutazione sia possibile solo **se viene data anche rilevanza fiscale** (vedi C.M. 13/2014)

- Imposta sostitutiva di IRPEF/IRES, addizionali ed IRAP
  - ✓ **12%** del maggior valore per i beni ammortizzabili
  - ✓ **10%** del maggior valore per i beni non ammortizzabili
  - ✓ eventualmente, ulteriore **10%** per affrancare il saldo di rivalutazione
  - ✓ da pagarsi per importi complessivi fino a 3 milioni, in un massimo di **3 rate annuali di pari importo** entro il saldo delle imposte sui redditi (per i solari 30/06/2020, 30/06/2021 e 30/06/2022)
  - ✓ per importi complessivi oltre i 3 milioni, in un massimo di 6 rate di pari importo entro prefissate scadenze (per i solari 30/06/2020, 30/06/2021, 30/06/2022, 30/11/2022, 30/06/2023 e 30/11/2023)

- **Effetti fiscali differiti**
  - ✓ al **3° esercizio successivo** per gli **ammortamenti**, plafond spese di manutenzione, disciplina società non operative
  - ✓ al **4° esercizio successivo** per **plusvalenze e minusvalenze**

- ❑ Annotazione in nota integrativa della rivalutazione effettuata e delle modalità adottate per rivalutare i beni ammortizzabili.
- ❑ Annotazione nell'inventario.
- ❑ Amministratori e Collegio sindacale annotano nelle loro relazioni i criteri seguiti nella rivalutazione delle varie categorie di beni e attestano che la rivalutazione non eccede il valore d'uso o valore di mercato.

- **Conseguenze**

- Nel caso di cessione prima del termine di efficacia fiscale, la rivalutazione è disconosciuta ed è riconosciuto un credito d'imposta per la quota di imposta sostitutiva versata e vi è contestuale liberazione della riserva

- Il saldo va imputato al capitale o allocato in apposita riserva

- La riserva è in sospensione moderata (tassazione in caso di distribuzione)

- La riduzione volontaria della riserva (ed eventuale distribuzione ai soci) va effettuata con le modalità e nei termini previsti dall'art. 2445 c.c. (eseguibilità solo nei 90 gg successivi)

- L'utilizzo della riserva per copertura perdite non fa sorgere tassazione in capo alla società, ma va deliberata dall'assemblea straordinaria

Riallineamento dei valori civili e fiscali dei beni d'impresa

- Riaperta la possibilità di effettuare il **riallineamento dei valori civili e fiscali dei beni, di cui all'art. 14 della L. 342/2000**.
- Di fatto è possibile adeguare i valori fiscali dei beni al più elevato valore espresso dal bilancio, assolvendo sulla differenza l'imposta sostitutiva nella medesima misura e con i medesimi termini di pagamento previsti per la rivalutazione dei beni.
- Di solito utilizzato per beni provenienti da operazioni straordinarie o in situazioni in cui è stata effettuata rivalutazione solo civilistica (laddove la legge lo permetteva).
- Oggetto: stessi beni che possono avere accesso alla rivalutazione
- Possibile anche per singoli beni, senza vincolo alle categorie omogenee
- Obbligo di riallineare tutto il differenziale tra il valore civile e fiscale

Riallineamento dei valori civili e fiscali dei beni d'impresa

- La base imponibile dell'imposta sostitutiva sono le differenze di valori registrate nel bilancio dell'esercizio in corso al 31.12.2018, tenendo conto dei decrementi verificatisi nel 2019.

- È necessario apporre un vincolo di sospensione su una riserva, per un ammontare pari gli importi da riallineare, al netto dell'imposta sostitutiva

- L'effetto fiscale soggiace allo stesso differimento previsto per la rivalutazione, salva una specifica decorrenza per i beni immobili (maggiori valori iscritti, riconosciuti fiscalmente con effetto dal periodo d'imposta in corso all'**1.12.2021**).

SUPER E IPER AMMORTAMENTI PER L'ANNO 2019

Super ammortamento – quadro d'insieme

Norma	Periodo	Maggiorazione del costo	Note
Art. 1 c. 91-94 e 97 L. 208/2015	15/10/2015-31/12/2016	**40%**	
Art. 1 c. 8-13 L. 232/2016	Entro 31/12/2017 o entro 30/06/2018 se «prenotazione» entro 31/12/2017	**40%**	Esclusi veicoli art. 164 c.1 lett. b) e b-bis) Tuir
Art. 1 c. 29-39 L. 205/2017	1/1/2018-31/12/2018 o entro 30/06/2019 se «prenotazione» entro 31/12/2018	**30%**	Esclusi veicoli art. 164 c.1Tuir
Art. 1 D.L. 34/2019	1/4/2019-31/12/2019 o entro 30/06/2020 se «prenotazione» entro 31/12/2019	**30%** e la maggiorazione non si applica per investimenti complessivi eccedenti **€ 2,5 mln**	Esclusi veicoli art. 164 c.1Tuir

D.L.34/2019 (Crescita) – la reintroduzione del super amm.to

Il D.L. 34/2019 (c.d. Crescita) **ha reintrodotto** la disciplina dei super ammortamenti (che la Legge di Bilancio 2019 non aveva prorogato), con **maggiorazione al 30%**, per gli investimenti effettuati **dall'1.4.2019 al 31.12.2019**, ovvero entro il 30.06.2020, a condizione che entro il 31.12.2019:

- l'ordine sia stato accettato dal venditore;
- sia stato corrisposto un acconto pari ad almeno il 20%.

Sono quindi esclusi gli investimenti effettuati dall'1.1.2019 al 31.03.2019.

Sono agevolabili gli investimenti nel **limite di 2,5 milioni di euro**.
Sono esclusi i veicoli di cui all'art. 164 c.1 del TUIR (sia quelli a ded. limitata sia quelli esclusivamente strumentali o adibiti ad uso pubblico, mentre sono ammessi i veicoli diversi come gli autocarri).

Iper ammortamento – quadro d'insieme

Norma	Periodo	Maggiorazione del costo
Art. 1 c. 9-13 L. 232/2016	1/1/2017-31/12/2017 o entro 30/09/2018 se «prenotazione» entro 31/12/2017	**150%** beni All. A e **40%** beni immat. All. B
Art. 1 c. 30-36 L. 205/2017	1/1/2018-31/12/2018 o entro 31/12/2019 se «prenotazione» entro 31/12/2018	**150%** beni All. A e **40%** beni immat. All. B + (per acquisti dal 15.07.2018) **«recapture» per cessioni o delocalizzazioni, salvo effettuazione investimenti sostitutivi**: se nel corso di fruizione dell'agevolazione realizzo a titolo oneroso il bene, non viene meno l'agevolazione solo se, nello stesso periodo d'imposta, sostituisco il bene con uno avente caratteristiche tecnologiche analoghe o superiori a quelle dell'all. A e attesto l'effettuazione dell'investimento sostitutivo, le caratteristiche nel nuovo bene e l'interconnessione
Art. 1 c. 60-61 L. 145/2018	1/1/2019-31/12/2019 o entro 31/12/2020 se «prenotazione» entro 31/12/2019	**170%** < 2,5 mln € **100%** tra 2,5 mln e 10 mln € **50%** tra 10 mln e 20 mln € **0%** > 20 mln € + **40%** per beni immat. All. B + **«recapture» per cessioni o delocalizzazioni, salvo investimenti sostitutivi**

D.L. 87/2018 – Art. 7 *Recupero del beneficio dell'iper ammortamento in caso di cessione o delocalizzazione degli investimenti*

- Efficacia a partire dagli investimenti effettuati **dal 15 luglio 2018**
- **Condizione di territorialità**: beni destinati a strutture produttive situate sul territorio nazionale
- In caso di **cessione** ovvero di **destinazione** del bene a strutture situate **all'estero** nel corso del periodo di fruizione della maggiorazione, si procede al **recupero delle quote complessivamente dedotte** (variazione in aumento)
- **No sanzioni** e interessi
- **No recupero solo** in caso di effettuazione di **investimenti sostitutivi** aventi caratteristiche tecnologiche analoghe o superiori a quelle previste nell'allegato A della L. 232/2016

Super e Iper ammortamenti – Proroghe e modifiche

L. 145/2018 – Art. 1, commi da 60 a 65: proroga e modifiche

Proroga: Investimenti effettuati entro il 31 dicembre 2019, ovvero entro il 31 dicembre 2020 con accettazione dell'ordine e acconto del 20% entro il 31 dicembre 2019.

Modifiche:

- La misura dell'agevolazione diventa **variabile**:

Investimenti	Maggiorazione
< 2,5 milioni	170%
Tra 2,5 e 10 mln	100%
Tra 10 e 20 mln	50%
> 20 mln	0%

- Confermata la maggiorazione per i beni immateriali (40%)
- Immutati ambito oggettivo, soggettivo e obblighi documentali

CREDITO D'IMPOSTA PER INVESTIMENTI IN BENI STRUMENTALI PER L'ANNO 2020

Credito d'imposta investimenti in beni strumentali

Fonte: art.1 c.184-197 L.160/2019 (Legge di Bilancio 2020), nell'ambito della ridefinizione della disciplina degli incentivi fiscali previsti dal Piano Transizione 4.0

Requisito soggettivo: tutte le imprese residenti, incluse le stabili organizzazioni, escluse società in liquidazione, soggetti in procedura concorsuale, soggetti destinatari di sanzioni interdittive ex D.Lgs. 231/2001 + esercenti arti e professioni per credito d'imposta «generale»

Requisito temporale: investimenti realizzati dall'1.1.2020-31.12.2020 ovvero entro il 30.06.2021 a condizione che entro il 31.12.2020 l'ordine sia accettato dal venditore e siano pagati acconti per almeno il 20% del costo di acquisizione. Esclusi gli investimenti effettuati entro il 30.06.2020 per i quali entro il 31.12.2019 era stato «prenotato» il super o effettuati entro il 31.12.2020 per i quali entro il 31.12.2019 era stato prenotato l'iper

Requisito oggettivo

- investimenti in beni materiali strumentali nuovi «ordinari»
- investimenti in beni materiali di cui all'All. A L.232/2016
- investimenti in beni immateriali di cui all'All. B L. 232/2016 (inclusi costi di *cloud computing*)

- Esclusi veicoli e mezzi art. 164 c.1 Tuir
- Esclusi i beni con % di amm.to da D.M. 31.12.1988 < 6,5%
- Esclusi fabbricati e costruzioni
- Esclusi beni di cui all'All.3 L. 208/2015
- Esclusi beni gratuitamente devolvibili delle imprese operanti in concessione e a tariffa in determinati settori

Credito d'imposta investimenti in beni strumentali

Misura

- beni materiali «generici» ➢ **6%** del costo fino a **2 mln**
- beni materiali 4.0 ➢ **40%** del costo **< 2,5 mln**
  ➢ **20%** del costo **da 2,5 a 10mln**
- beni immateriali 4.0 ➢ **15%** del costo fino a **700 mila**

Per «*costo*» ⇨ costo determinato ai sensi dell'art. 110, comma 1 lett b) del Tuir.

Per investimenti in leasing ⇨ costo concedente

Modalità di utilizzo del credito d'imposta

- In **compensazione** in F24 senza vincoli abituali
- In **5 quote** annuali di pari importo (**3 quote** per i soli beni di cui all'All. B L.232/2016)
- A decorrere dall'anno successivo a quello di entrata in funzione / avvenuta interconnessione dei beni
- Se l'interconnessione avviene in un periodo d'imposta successivo a quello dell'entrata in funzione, è riproposto il meccanismo previgente (intanto c'è la facoltà di fruire del credito per beni «generici»)
- Non cedibile
- Esente da IRPEF, IRES, IRAP e non rileva per pro rata di deducibilità degli interessi passivi e spese generali
- Cumulabile con altre agevolazioni, a condizione che tale cumulo non superi il costo sostenuto

Credito d'imposta investimenti in beni strumentali

Nuove condizioni

- Rispetto delle **normative sulla sicurezza** nei luoghi di lavoro applicabili in ciascun settore
- Corretto adempimento degli obblighi di **versamento dei contributi** previdenziali e assistenziali a favore dei lavoratori

Clausola di salvaguardia

- **Recapture** (per tutti i beni agevolabili): In caso di cessione a titolo oneroso o destinazione a strutture produttive ubicate all'estero entro il 31.12 del 2° anno successivo a quello di entrata in funzione/interconnessione, è prevista la revoca >> riduzione del credito o restituzione del credito già utilizzato, senza sanzioni né interessi
- Per beni da All. A sono applicabili, in quanto compatibili, le **disposizioni sugli investimenti sostitutivi** ex c. 35 e 36 art. 1 L. 205/2017 (sia nei 2 anni sia nei successivi 3 fino alla fine della fruizione del beneficio)

Comunicazioni e obblighi documentali

- **Comunicazione al MISE** al solo fine di fornire al MISE informazioni sull'andamento dell'agevolazione > verrà adottato apposito decreto direttoriale del MISE
- Obbligo di **conservare**, pena la revoca del beneficio, la **documentazione** idonea a dimostrare effettivo sostenimento e corretta determinazione del costo agevolabile
- Fatture e altri documenti relativi all'acquisizione devono contenere **espresso riferimento alla norma agevolativa** (art. 1 c. 184 e segg. L. 160/2019)
- Per investimenti in beni allegato A o B L. 232/2016, necessari **perizia tecnica semplice** rilasciata da ingegnere o perito industriale iscritto all'albo o **attestato di conformità** rilasciato da ente di certificazione accreditato
- **Sotto € 300.000**, sufficiente **dichiarazione resa dal legale rappresentante**

RIFINANZIAMENTO DELLA «NUOVA SABATINI»

Rifinanziamento «Nuova Sabatini»

- Fonte normativa originaria: Art. 2 D.L. 21/06/2013, n. 69 e successivi decreti attuativi

- Consiste in un'agevolazione MISE che ha l'obiettivo di **facilitare l'accesso al credito** delle **PMI** e **sostenere gli investimenti**

- **Contributo** pari al valore degli **interessi** calcolati, in via convenzionale, su un **finanziamento di 5 anni** al **tasso annuo del 2,75%** per gli ordinari **e 3,575%** per investimenti in beni 4.0 e investimenti in beni «ecosostenibili»

- Macchinari, impianti, beni strumentali d'impresa e attrezzature nuovi di fabbrica a uso produttivo, nonché di hardware, software e tecnologie digitali, classificabili nell'attivo dello Stato patrimoniale alle voci B.II.2, B.II.3 e B.II4 dell'art. 2424 c.c.

Rifinanziamento «Nuova Sabatini»

- Permette di accedere all'erogazione di un **contributo in conto interessi**, a parziale copertura degli interessi sul finanziamento stipulato per l'acquisto (anche mediante leasing finanziari)

- Ruolo delle **banche/istituti finanziari** nel ricevere, verificare e trasmettere al MISE le richieste di prenotazione delle risorse, ricevere l'eventuale provvedimento di concessione di contributo del MISE e stipulare il contratto di finanziamento.

- La circolare direttoriale n. 296976 del 22 luglio 2019 ha introdotto nuove modalità operative per la richiesta di erogazione del contributo

- L'art.20 D.L. 34/2019 (Crescita) da introdotto la possibilità di erogazione del contributo in un'unica soluzione per i finanziamenti di importo non superiore a 100 mila euro e innalzato da 2 a 4 mln € dell'importo massimo dei finanziamenti concedibili per singola impresa.

Rifinanziamento «Nuova Sabatini»

- La Legge di Bilancio 2020 ha **rifinanziato** la «Nuova Sabatini»:
  - **105 milioni di euro per il 2020**
  - 97 milioni di euro per ogni anno dal 2021 al 2024
  - 47 milioni per il 2025

- Mantenuta la **riserva del 30%** delle risorse e la **maggiorazione del contributo statale del 30%** (quindi con tasso al 3,575%) per **investimenti** in beni strumentali **4.0**

- Introdotta la **riserva del 25%** delle risorse per l'acquisto di macchinari, impianti e attrezzature a basso impatto ambientale nell'ambito di programmi finalizzati a migliorare l'**ecosostenibilità** dei prodotti e dei processi produttivi (certificazione del fornitore o di professionista indipendente). Il contributo è conteggiato su interessi calcolati in via convenzionale ad un tasso annuo del 3,575%

CREDITO D'IMPOSTA PER RICERCA & SVILUPPO, INNOVAZIONE, DESIGN E IDEAZIONE ESTETICA

Novità e ratio in sintesi (vedi documento MISE Transizione 4.0).

- Sostenere la competitività delle imprese e favorire i processi di transizione digitale e nell'ambito dell'economia circolare e della sostenibilità ambientale;
- unico strumento d'accesso: credito d'imposta a intensità crescente;
- estensione dell'agevolazione agli investimenti in innovazione e design;
- automatismo dell'agevolazione e zero limiti alle compensazioni, da effettuarsi in 3 anni;
- minore incertezza applicativa e semplificazione normativa;
- valorizzazione delle competenze: maggiore peso alle spese per il personale rispetto a quelle per i macchinari;
- sostituzione del metodo di calcolo incrementale con il metodo volumetrico;
- effetto atteso: ampliamento potenziale della platea di imprese +40%.

Normativa di riferimento (segue).

- Art. 1, co. da 198 a 209 della Legge 160/2019 = normativa istitutiva;
- par. 1.3, punto 15, lett. m), q) e j) della Comunicazione della Commissione (2014/C 198/01) del 27.06.2014, concernente disciplina degli aiuti di Stato a favore di ricerca = definizione di ricerca e sviluppo agevolabili;
- OECD Manuale di Frascati = criteri per la corretta applicazione delle definizioni inerenti le attività di ricerca & sviluppo; ultima edizione nel 2015 (precedente nel 2002);
- OECD Manuale di Oslo = criteri per la corretta applicazione delle definizioni inerenti le attività di innovazione; ultima edizione nel 2018 (precedente nel 2005).

Normativa di riferimento.

- Decreti MISE di attuazione:
  - corretta applicazione delle definizioni utili ad identificare le attività ammissibili;
  - attività di innovazione tecnologica finalizzate al raggiungimento di un obiettivo di transizione ecologica o di innovazione digitale 4.0;
  - ulteriori settori ammissibili al credito per design;
  - modello, contenuto, modalità, termini di invio della comunicazione al MISE.

Ambito temporale (co. 198).

- Decorrenza: periodo d'imposta successivo al 31.12.2019 (2020 per i solari);
- agevolazione al momento NON a regime;
- il credito ricerca e sviluppo ex art. 3 DL. 145/2013, che avrebbe dovuto applicarsi anche nel 2020, è anticipatamente cessato al 31.12.2019.

Misura dell'agevolazione e importo massimo del credito (co. 203).

credito d'imposta

ricerca & sviluppo	12% (max 3 milioni)
innovazione tecnologica con obiettivi di transizione ecologica e innovazione digitale 4.0	10% (max 1,5 milioni)
innovazione tecnologica "semplice"	6% (max 1,5 milioni)
design e ideazione estetica	6% (max 1,5 milioni)

NO LIMITE MINIMO DI SPESA

NON NECESSARIO INCREMENTO DI SPESA

Ambito soggettivo (co. 199).

- Incluse: tutte le imprese residenti e le stabili organizzazioni di soggetti non residenti, indipendentemente da forma giuridica, settore economico di appartenenza, dimensione, regime fiscale di determinazione del reddito;
- NOVITÀ: condizioni:
  - **rispetto delle normative sulla sicurezza nei luoghi di lavoro;**
  - **corretto adempimento degli obblighi di versamento dei contributi previdenziali e assistenziali a favore dei lavoratori**;
- escluse le imprese:
  - in stato (o aventi in corso un procedimento per la dichiarazione) di: fallimento, liquidazione volontaria, liquidazione coatta amministrativa, concordato preventivo senza continuità aziendale, altra procedura concorsuale prevista da L.F, D.Lgs. 14/2019 o altre leggi speciali;
  - destinatarie di **sanzioni interdittive ex art. 9 co. 2 del D.Lgs. 231/2001**.

Cumulabilità con altre agevolazioni e contributi (co. 203 e 204).

- Cumulabilità con altre agevolazioni relative ai medesimi costi = OK;
- REGOLA GENERALE: a seguito del cumulo non è possibile superare il costo sostenuto, tenuto conto anche della non concorrenza alla formazione del reddito e della base imponibile dell'IRAP del credito d'imposta;
- NOVITÀ: la base di calcolo è assunta al netto delle altre sovvenzioni o dei contributi a qualunque titolo ricevuti sulle stesse spese ammissibili;
- in relazione al previgente credito d'imposta ricerca & sviluppo l'Agenzia Entrate aveva chiarito che la base di calcolo fosse da assumere al lordo delle altre sovvenzioni o contributi ricevuti sulle stesse spese ammissibili (vedi Risposta 12/2017 in relazione ai contributi comunitari Horizon 2020)

Trattamento fiscale e modalità di fruizione del credito d'imposta (co. 204).

- Non concorre alla base imponibile ai fini IRES, IRAP, IRPEF e addizionali;
- non rileva ai fini della determinazione del pro rata di deducibilità degli interessi passivi e delle spese generali, ex artt. 61 e 109 co. 5 del TUIR;
- è fruibile esclusivamente in compensazione orizzontale nel mod. F24 dal periodo d'imposta successivo a quello di maturazione (sostenimento delle spese agevolabili), previo adempimento degli obblighi di certificazione;
- NO limiti di compensazione (Euro 250.000 per i crediti da quadro RU ex art. 1, co. 53, L. 244/2007; Euro 700.000 annui ex art. 34, L. 388/2000);
- NOVITÀ: la compensazione avviene in tre quote annuali di pari importo;
- NO cessione o trasferimento del credito, neanche nel consolidato fiscale.

Adempimenti e comunicazioni (co. 205 e 206).

- Certificazione della documentazione:
  - Soggetto incaricato della revisione legale dei conti;
  - In assenza, revisore/società di revisione iscritto nella sez. A dell'albo; in tal caso le spese sono riconosciute in aumento del credito fino a Euro 5.000;
- relazione tecnica sottoscritta ex D.P.R. 445/2000:
  - illustrazione di finalità, contenuti e risultati delle attività ammissibili svolte in ciascun periodo d'imposta in relazione ai progetti o ai sotto progetti in corso di realizzazione;
  - attività interna: legale rappresentante o responsabile aziendale;
  - attività esterna: soggetto commissionario che esegue l'attività;
- NOVITÀ: comunicazione al MISE per finalità di monitoraggio.

Controlli e sanzioni (co. 207).

- Nell'ambito delle ordinarie attività di accertamento, l'Agenzia delle Entrate verifica le condizioni di spettanza e la corretta applicazione della disciplina, sulla base dell'apposita certificazione della documentazione contabile, della relazione tecnica e della ulteriore documentazione fornita dall'impresa;
- l'Agenzia può richiedere parere al MISE per valutazioni di carattere tecnico in ordine all'ammissibilità di specifiche attività o alla pertinenza e alla congruità delle spese sostenute;
- NO PENALTY PROTECTION: in caso di indebita fruizione, anche parziale, del credito d'imposta, è recuperato l'importo, maggiorato di interessi e sanzioni, fatte salve le eventuali responsabilità civili, penali e amministrative;
- RISCHIO: sanzione tributaria amministrativa per utilizzo di credito inesistente (dal 100% al 200%) ex art. 13, co. 5, D.Lgs. 471/1997; violazione penal-tributaria in caso di credito inesistente > Euro 50.000 (reclusione da sei mesi a due anni) ex art. 10-quater D.Lgs. 74/2000.

Ricerca & sviluppo: attività ammissibili (co. 200).

- La normativa richiama espressamente la Com. Comm. 2014/C 198/01, par. 1.3, punto 15, lett. m,q, j (anche il previgente credito, per via interpretativa)
- Ricerca fondamentale (lett. m)

Lavori sperimentali o teorici svolti soprattutto per acquisire nuove conoscenze sui fondamenti di fenomeni e di fatti osservabili, senza che siano previste applicazioni o utilizzazioni commerciali dirette.

- Ricerca industriale (lett. q)

Ricerca pianificata o indagini critiche miranti ad acquisire nuove conoscenze e capacità, da utilizzare per sviluppare: nuovi prodotti, processi o servizi o apportare un notevole migliora mento dei prodotti, processi o servizi esistenti. Essa comprende la creazione di componenti di sistemi complessi e può includere la costruzione di prototipi in ambiente di laboratorio o in un ambiente dotato di interfacce di simulazione verso sistemi esistenti e la realizzazione di linee pilota, se ciò è necessario ai fini della ricerca industriale, in particolare ai fini della convalida di tecnologie generiche.

Ricerca & sviluppo: attività ammissibili (co. 200).

- Sviluppo sperimentale (lett. j)

L'acquisizione, la combinazione, la strutturazione e l'utilizzo delle conoscenze e capacità esistenti di natura scientifica, tecnologica, commerciale e di altro tipo allo scopo di sviluppare prodotti, processi o servizi nuovi o migliorati. Rientrano in questa definizione anche altre attività destinate alla definizione concettuale, alla pianificazione e alla documentazione concernenti nuovi prodotti, processi o servizi. Rientrano nello sviluppo sperimentale la costruzione di prototipi, la dimostrazione, la realizzazione di prodotti pilota, test e convalida di prodotti, processi o servizi nuovi o migliorati, effettuate in un ambiente che riproduce le condizioni operative reali laddove l'obiettivo primario è l'apporto di ulteriori miglioramenti tecnici a prodotti, processi e servizi che non sono sostanzialmente definitivi.

Lo sviluppo sperimentale può quindi comprendere lo sviluppo di un prototipo o di un prodotto pilota utilizzabile per scopi commerciali che è necessariamente il prodotto commerciale finale e il cui costo di fabbricazione è troppo elevato per essere utilizzato soltanto a fini di dimostrazione e di convalida. Lo sviluppo speri mentale non comprende tuttavia le modifiche di routine o le modifiche periodiche apportate a prodotti, linee di produzione, processi di fabbricazione e servizi esistenti e ad altre operazioni in corso, anche quando tali modifiche rappresentino miglioramenti.

Ricerca & sviluppo: attività ammissibili (Risposta Agenzia Entrate 40/2019 in relazione al previgente credito).

- Progetti intrapresi per il **superamento di incertezze scientifiche o tecnologiche** la cui soluzione non sarebbe possibile **in base allo stato dell'arte del settore di riferimento**, applicando le tecniche o le conoscenze già note e disponibili in un determinato comparto scientifico o tecnologico; in quanto tali contribuiscono all'avanzamento delle conoscenze generali;
- Finalità: pervenire alla realizzazione di nuovi prodotti (beni o servizi) o processi o al miglioramento sostanziale di prodotti o processi già esistenti;
- Elementi spiccati di **novità** e **creatività** e **grado di incertezza o rischio d'insuccesso scientifico o tecnologico**;
- Non derivano dal semplice utilizzo di tecnologie esistenti e già diffuse nel settore di appartenenza ossia **non rappresentano semplicemente un ampliamento del livello delle conoscenze o delle capacità della singola impresa**.

Ricerca & sviluppo: spese agevolabili (co. 200).

INTRA MUROS	a)	spese di personale relative ai ricercatori e ai tecnici (subordinati o autonomi o altri) direttamente impiegati nelle attività ammissibili svolte internamente all'impresa	100%
	a)+	dottori di ricerca o iscritti a un ciclo di dottorato a università italiana o estera o in possesso di laurea magistrale in ambito tecnico/scientifico assunti a tempo indeterminato, al primo impiego, di età < 35 anni, impiegati esclusivamente nelle attività ammissibili in laboratori e altre strutture di ricerca situati nel territorio dello Stato	150%
	b)	quota parte di ammortamenti, canoni di locazione finanziaria o semplice e altre spese relative ai beni materiali mobili e ai software utilizzati nei progetti anche per la realizzazione di prototipi o impianti pilota, per l'importo ordinariamente deducibile dal reddito d'impresa	max 30% di a)

Ricerca & sviluppo: spese agevolabili (co. 200).

EXTRA MUROS	c)	spese per contratti di ricerca extra muros aventi ad oggetto il diretto svolgimento da parte del commissionario delle attività ammissibili, stipulati con soggetti residenti in Italia, UE, SEE o paesi ex D.M. 04.09.1996	100%
	c)+	contratti di ricerca extra muros stipulati con università e istituti di ricerca aventi sede nel territorio dello Stato	150%
	d)	quote di ammortamento relative all'acquisto da terzi, anche in licenza d'uso, stipulati con soggetti residenti in Italia, UE, SEE o paesi ex D.M. 04.09.1996, di privative industriali relative a un'invenzione industriale o biotecnologica, a una topografia di prodotto a semiconduttori o a una nuova varietà, utilizzate direttamente ed esclusivamente per lo svolgimento delle attività inerenti ai progetti ammissibili	max 1.000.000
	e)	spese per servizi di consulenza e servizi equivalenti inerenti alle attività ammissibili, stipulati con soggetti residenti in Italia, UE, SEE o paesi ex D.M. 04.09.1996	max 20% di a) o 20% di c)
ALTRE	f)	spese per materiali, forniture e altri prodotti analoghi impiegati nelle attività agevolabili intra muros (ad es. realizzazione di prototipi o impianti pilota) o extra muros	max 30% di a) o 30% di c)

Innovazione tecnologica: attività ammissibili (co. 201).

- Attività diverse da quelle ammissibili ai fini del credito per ricerca e sviluppo, finalizzate alla realizzazione di:
  - **prodotti o processi di produzione**
  - **nuovi o sostanzialmente migliorati**.
- DEFINIZIONE: bene materiale, immateriale, servizio, processo che si **differenzia, rispetto a quelli già realizzati o applicati dall'impresa**, per:
  - **caratteristiche tecnologiche**
  - **prestazioni**
  - **ecocompatibilità**
  - **ergonomia**
  - **altri elementi sostanziali rilevanti nei diversi settori produttivi**.

Innovazione tecnologica: attività ammissibili (co. 201).

- Sono escluse le attività
  - di routine per il miglioramento della qualità dei prodotti;
  - in generale volte a differenziare i prodotti dell'impresa da quelli simili, presenti sullo stesso mercato concorrenziale, per elementi estetici o secondari;
  - per l'adeguamento di un prodotto esistente alle specifiche richieste di un cliente;
  - per il controllo di qualità e la standardizzazione dei prodotti

Innovazione tecnologica: spese agevolabili (co. 201).

INTRA MUROS	a)	spese di personale (subordinati o autonomi o altri) direttamente impiegati nelle attività ammissibili svolte internamente all'impresa	100%
	a)+	dottori di ricerca o iscritti a un ciclo di dottorato a università italiana o estera o in possesso di laurea magistrale in ambito tecnico/scientifico assunti a tempo indeterminato, al primo impiego, di età < 35 anni, impiegati esclusivamente nelle attività ammissibili in laboratori e altre strutture di ricerca situati nel territorio dello Stato	150%
	b)	quota parte di ammortamenti, canoni di locazione finanziaria o semplice e altre spese relative ai beni materiali mobili e ai software utilizzati nei progetti anche per la realizzazione di prototipi o impianti pilota, per l'importo ordinariamente deducibile dal reddito d'impresa	max 30% di a)

Innovazione tecnologica: spese agevolabili (co. 201).

EXTRA MUROS	c)	spese per contratti aventi ad oggetto il diretto svolgimento da parte del commissionario delle attività ammissibili, stipulati con soggetti residenti in Italia, UE, SEE o paesi ex D.M. 04.09.1996	100%
	d)	spese per servizi di consulenza e servizi equivalenti inerenti alle attività ammissibili, stipulati con soggetti residenti in Italia, UE, SEE o paesi ex D.M. 04.09.1996	max 20% di a)
ALTRE	e)	spese per materiali, forniture e altri prodotti analoghi impiegati nelle attività agevolabili intra muros (ad es. realizzazione di prototipi o impianti pilota) o extra muros	max 30% di a) o 30% di c)

Design e ideazione estetica: attività ammissibili (co. 202).

- Attività di design e ideazione estetica:
  - svolte dalle imprese operanti nei settori tessile e della moda, calzaturiero, dell'occhialeria, orafo, del mobile e dell'arredo e della ceramica;
  - per la concezione e realizzazione dei nuovi prodotti e campionari;
  - Decreto MISE per estensione ad altri settori.
- A TITOLO INDICATIVO codici ATECO: 13 Industrie tessili - 14 Confezione di articoli di abbigliamento; confezione di articoli in pelle e pelliccia - 15 Fabbricazione di articoli in pelle e simili - 31 Fabbricazione di mobili - 32.12.10 Fabbricazione di oggetti di gioielleria ed oreficeria in metalli preziosi o rivestiti di metalli preziosi - 32.50.5 Fabbricazione di armature per occhiali di qualsiasi tipo; montatura in serie di occhiali comuni.

Design e ideazione estetica: spese agevolabili (co. 202).

INTRA MUROS	a)	spese di personale (subordinati o autonomi o altri) direttamente impiegati nelle attività ammissibili svolte internamente all'impresa	100%
	a)+	laureati in design o altri titoli equiparabili assunti a tempo indeterminato, al primo impiego, di età < 35 anni, impiegati esclusivamente nelle attività ammissibili in laboratori e altre strutture di ricerca situati nel territorio dello Stato	150%
	b)	quota parte di ammortamenti, canoni di locazione finanziaria o semplice e altre spese relative ai beni materiali mobili e ai software utilizzati nelle attività, compresa la progettazione e la realizzazione dei campionari, per l'importo ordinariamente deducibile dal reddito d'impresa	max 30% di a)

Design e ideazione estetica: spese agevolabili (co. 202).

EXTRA MUROS	c)	spese per contratti aventi ad oggetto il diretto svolgimento da parte del commissionario delle attività ammissibili, stipulati con professionisti o studi professionali o altre imprese residenti in Italia, UE, SEE o paesi ex D.M. 04.09.1996	100%
	d)	spese per servizi di consulenza e servizi equivalenti utilizzati esclusivamente per lo svolgimento delle attività ammissibili, stipulati con soggetti residenti in Italia, UE, SEE o paesi ex D.M. 04.09.1996	max 20% di a) o 20% di c)
ALTRE	e)	spese per materiali, forniture e altri prodotti analoghi impiegati nelle attività agevolabili intra muros o extra muros	max 30% di a) o 30% di c)

Spese di ricerca infragruppo.

- DEFINIZIONE: Si considerano appartenenti allo stesso gruppo le imprese controllate da un medesimo soggetto, controllanti o collegate ai sensi dell'articolo 2359 del codice civile, inclusi i soggetti diversi dalle società di capitali;
- REGOLA GENERALE: spese infragruppo = si applicano le stesse regole relative alle attività intra muros
- Resta salvo il requisito di territorialità: la controparte infragruppo deve essere residente in Italia, UE, SEE o paesi ex D.M. 04.09.1996
- NORMA ANTIELUSIVA (ricerca e sviluppo): non si considerano comunque ammissibili le spese per l'acquisto, anche in licenza d'uso, dei beni immateriali derivanti da operazioni intercorse con imprese appartenenti allo stesso gruppo dell'impresa acquirente.

BONUS FORMAZIONE 4.0

Bonus Formazione 4.0

Normativa: art. 1 co. 46-56 L. 205/2017

- Art. 1 co 78-81 Legge di bilancio 2019: proroga per l'anno 2019 con modifiche alla disciplina
- Art. 1 co. 210-217 Legge di bilancio 2020: **proroga per l'anno 2020 con modifiche alla disciplina**
- **Norme attuative**: DM del 04 maggio 2018

Soggetti beneficiari: tutte le imprese, indipendentemente dalla forma giuridica, dal settore di appartenenza, dal regime contabile adottato.

Per il 2020 vengono introdotte le seguenti condizioni di accesso:

- rispetto delle norme sulla sicurezza sul lavoro
- corretto adempimento agli obblighi di versamento dei contributi previdenziali ed assistenziali a favore dei lavoratori
- l'impresa non deve essere destinataria di sanzioni interdittive ex art. 9, co. 2, D.Lgs. 231/2001

Bonus Formazione 4.0

Spese agevolabili: Attività di formazione del personale dipendente svolte per acquisire o consolidare le competenze nelle tecnologie rilevanti per la trasformazione tecnologica e digitale previste dal «Piano nazionale Industria 4.0».

Per il 2020 viene disposto che nel caso in cui le attività di formazione siano erogate da soggetti esterni all'impresa, si considerano ammissibili al credito anche le attività commissionate agli Istituti tecnici superiori.

Modalità di fruizione: il credito d'imposta è utilizzabile:

- esclusivamente in compensazione nel modello F24;
- a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello di sostenimento della spesa;
- subordinatamente all'avvenuto adempimento all'obbligo di certificazione della documentazione contabile da parte del soggetto incaricato alla revisione legale dei conti.

Bonus Formazione 4.0

Misura: Il credito d'imposta spetta:

- alle piccole imprese, in misura pari al 50% delle spese ammissibili e nel limite massimo annuale di 300.000 euro;
- alle medie imprese, in misura pari al 40% delle spese ammissibili e nel limite massimo annuale di 250.000 euro (limite precedente 300.000 euro)
- alle grandi imprese, in misura pari al 30% delle spese ammissibili e nel limite massimo annuale di 250.000 euro (limite precedente 200.000 euro)

Per il 2020, la misura del credito d'imposta è aumentata, per tutte le imprese, al 60%, fermi restando i limiti massimi annuali, se la formazione è rivolta a lavoratori dipendenti svantaggiati (DM 17 ottobre 2017).

Bonus Formazione 4.0

Trattamento fiscale e limiti di utilizzo:

- Non concorre alla formazione della base imponibile IRES e IRAP;
- Non si applica il limite annuale di 700.000 euro per le compensazioni in F24 (art. 34 L. 388/2000);
- Non si applica il limite annuale di 250.000 euro per le compensazioni di crediti d'imposta da quadro RU (art. 1 co. 53 L. 244/2007).

Altre novità 2020:

- Ai fini del monitoraggio, viene introdotto l'obbligo di invio di un'apposita comunicazione al Mise; i contenuti, le modalità e i termini di invio della comunicazione saranno individuati con apposito DM.
- Viene eliminato l'obbligo di disciplinare espressamente lo svolgimento delle attività di formazione nei contratti collettivi aziendali o territoriali depositati presso l'Ispettorato territoriale del lavoro competente.

BONUS PUBBLICITA’

Bonus pubblicità

Normativa: art. 57-bis DL n. 50/2017, conv. L. 96/2017 e art. 4 DL 148/2017, conv. L. 172/2017

- Art. 3-bis del DL n. 59/2019 (conv. L. n. 81/2019): coperture per l'applicazione «a regime»;
- **Norme attuative**: DPCM 16.5.2018 n. 90 + Provv. DPCM 31.7.2018.

Soggetti beneficiari: imprese, lavoratori autonomi ed enti non commerciali.

Modalità di fruizione: credito di imposta da utilizzare in compensazione (mod. F24 – codice tributo 6900; modello Redditi - codice credito «E4»).

- Alternativo e non cumulabile con altre agevolazioni (salvo non ammesso dalla disciplina dell'altra agevolazione).
- Tassabile ai fini IRPEF/IRES e IRAP.
- **Limitazione**: rispetto dei regolamenti UE sul regime *de minimis*.

Bonus pubblicità

Investimenti agevolati: investimenti pubblicitari incrementali effettuati su stampa, radio e tv (locali e nazionali).

- Acquisto di spazi pubblicitari e inserzioni commerciali su giornali (anche online) ed emittenti editi da imprese titolari di testata giornalistica iscritta presso il competente tribunale.
- Non spettano per le spese accessorie e i costi di intermediazione.

Misura: 75% del valore degli investimenti incrementali effettuati nel periodo d'imposta rispetto al periodo precedente.

- L'incremento deve superare l'1%.
- Non spetta in mancanza di investimenti nel periodo precedente.
- Ogni «linea di investimento» (stampa vs. emittenti radiofoniche e televisive) concede un autonomo ammontare di credito d'imposta spendibile.

Bonus pubblicità

Modalità di accesso:

- Comunicazione per l'accesso al credito: preventiva, da presentare entro il 31.3 dell'anno in cui si sosterranno gli investimenti, mediante invio telematico all'Agenzia delle Entrate.
- Dichiarazione sostitutiva degli investimenti: consuntiva, da presentare entro il 31.1 dell'anno successivo, mediante invio telematico all'Agenzia delle Entrate.
- Attestazione di effettivo sostenimento delle spese: rilasciata dal revisore legale dei conti (presumibilmente entro il 31.1).

Risorse disponibili:

- a valere sul Fondo per il pluralismo e l'innovazione dell'informazione e definite con apposito DPCM emanato di anno in anno;
- ripartizione percentuale (no *click-day*) tra i richiedenti (entro il 30.4).

BONUS FACCIATE

Bonus Facciate

- Fonte normativa: Art. 1 comma 219 e segg. L. 160/2019
- Consiste in una **detrazione dall'imposta lorda (Irpef o Ires) pari al 90% dei costi sostenuti nel 2020 per realizzare interventi di recupero o restauro della facciata esterna di edifici esistenti**, di qualsiasi categoria catastale, compresi quelli strumentali
- Detrazione fruibile in **10 quote annuali** costanti e di pari importo nell'anno di sostenimento delle spese e in quelli successivi
- Non sono previsti limiti massimi di spesa né limite massimo alla detrazione
- Ammessi tutti i soggetti, inclusi i soggetti che esercitano attività d'impresa

Bonus Facciate

- Condizione: gli immobili si devono trovare nelle **zone A e B** ai sensi del D.M. n. 1444/1968

- Interventi agevolabili:
  - semplice pulitura o tinteggiatura esterna sulle strutture opache della facciata
  - interventi su balconi, ornamenti e fregi, inclusi quelli di sola pulitura o tinteggiatura
  - interventi sulle strutture opache della facciata influenti dal punto di vista termico o che interessino oltre il 10% dell'intonaco della superficie disperdente lorda complessiva dell'edificio (in questo caso devono rispettare i «requisiti minimi» di cui al D.M. 26.05.2015 e particolari requisiti di trasmittanza termica)

- Adempimenti usualmente richiesti per detrazioni recupero patrimonio edilizio e riqualificazione energetica

NOVITÀ IN MATERIA DI ALTRE AGEVOLAZIONI

Proroga del credito d'imposta c.d. «Sport bonus» (Art. 1 co. 621 ss. L. 145/2018)

(Art. 1 co. 177-179 Legge di bilancio 2020)

Spese agevolabili	Erogazioni liberali destinate a interventi di manutenzione e restauro di impianti sportivi pubblici e per la realizzazione di nuove strutture sportive pubbliche
Proroga	Erogazioni effettuate nel 2020
Misura	65% delle erogazioni liberali effettuate, nel limite del: • 20% del reddito imponibile, per le PF e gli enti non commerciali • 10‰ dei ricavi annui, per i titolari di reddito d'impresa
Chiarimenti sulle modalità di utilizzo	Il credito d'imposta è utilizzabile in 3 quote annuali: • in diminuzione delle imposte dovute in dichiarazione, per le PF e gli enti non commerciali • tramite compensazione in F24, per i titolari di reddito d'impresa
Disposizioni attuative	Viene espressamente disposto che si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni di cui al DPCM 30.04.2019

Proroga del credito d'imposta per la partecipazione di PMI a fiere internazionali (Art. 49 del DL 34/2019)

(Art. 1 co. 300 Legge di bilancio 2020)

Spese agevolabili	Spese di partecipazione a manifestazioni fieristiche internazionali di settore svolte in Italia o all'estero: • Affitto ed allestimento degli spazi espositivi • Attività pubblicitarie, di promozione e comunicazione connesse alla partecipazione
Profilo temporale	Spese sostenute negli anni 2019 e 2020
Ambito soggettivo	PMI esistenti alla data dell'1.1.2019
Misura	Il credito d'imposta: • è pari al 30% delle spese ammissibili, fino ad un massimo di 60.000 euro • è concesso fino ad esaurimento dell'importo massimo pari a 10 mln per il 2019 e 5 mln per il 2020 • è riconosciuto nel rispetto del regime "*de minimis*"
Disposizioni attuative	Saranno individuate con apposito decreto

Nuovo credito d'imposta per sistemi di monitoraggio strutturale degli immobili

(Art. 1 co. 118 Legge di bilancio 2020)

Spese agevolabili	Spese documentate relative all'acquisizione e predisposizione di sistemi di monitoraggio strutturale continuo
Profilo temporale	Spese sostenute negli anni 2020 e 2021
Misura	Limite massimo complessivo di 1,5 milioni di euro per ciascun anno
Disposizioni attuative	Con DM da emanarsi entro il 1° marzo 2020 saranno individuati: • criteri e procedure per l'accesso al beneficio • modalità di recupero in caso di illegittimo utilizzo • ulteriori disposizioni ai fini del contenimento della spesa complessiva entro i limiti previsti dalla norma

Nuova agevolazione finanziaria c.d. «Digital Transformation»

(Art. 29 co. 5-8 Decreto Legge 34/2019) – pag. 1/2

Obiettivo	Favorire la trasformazione tecnologica e digitale dei processi produttivi delle PMI
Profilo temporale	Spese sostenute negli anni 2019 e 2020
Ambito soggettivo	Imprese di micro, piccola e media dimensione: • operanti in via prevalente nel settore manifatturiero e/o in quello dei servizi diretti alle imprese manifatturiere, nel settore turistico per le imprese impegnate nella digitalizzazione della fruizione dei beni culturali; • con ricavi superiori a 100.000 euro (anche in forma aggregativa es. rete, consorzio, partenariato) • con almeno 2 bilanci approvati e depositati • Non sottoposte a procedure concorsuali, fallimento, liquidazione, amministrazione controllata, concordato
Misura	Limite massimo del 50% dei costi ammissibili

Nuova agevolazione finanziaria c.d. «Digital Transformation»

(Art. 29 co. 5-8 Decreto Legge 34/2019) – pag. 2/2

Ambito applicativo	**Progetti di trasformazione tecnologica e digitale:** • diretti all'implementazione delle tecnologie abilitanti individuate nel piano Impresa 4.0 e delle soluzioni tecnologiche di filiera finalizzate all'ottimizzazione della gestione della catena di distribuzione e della gestione delle relazioni (es. *advanced manufacturing solutions, addittive manufacturing, realtà aumentata, simulation, industrial internet, cloud, cybersecurity, big data e analytics, sistemi di e-commerce e di pagamento mobile e via internet, fintech, geolocalizzazione, tecnologie per l'in-store customer experience, blockchain, AI, IoT*) • di importo almeno pari a 50.000 euro
Disposizioni attuative	Con DM del MISE saranno stabiliti i criteri, le condizioni e le modalità per la concessione dell'agevolazione

PROROGA DELLA RIDETERMINAZIONE DEL COSTO FISCALE DEI TERRENI E DELLE PARTECIPAZIONI NON QUOTATE

L. 160/2019 (art. 1, co. 693-694): proroga della rideterminazione del costo fiscale dei terreni e delle partecipazioni non quotate

E' stata prorogata anche per il 2020 la possibilità di **rideterminare** il **costo** fiscale delle **partecipazioni non quotate** e dei **terreni** (disciplinata dagli artt. 5 e 7 della L. 448/2001).

Soggetti interessati

Persone fisiche, società semplici, enti non commerciali e soggetti non residenti privi di stabile organizzazione in Italia che possiedono partecipazioni non quotate e terreni alla data dell'1.1.2020 al di fuori del regime di impresa.

L. 160/2019 (art. 1, co. 693-694): proroga della rideterminazione del costo fiscale dei terreni e delle partecipazioni non quotate - segue

Tempistica e adempimenti

Per optare per questo regime, entro il 30.06.2020 occorrerà che:

- un professionista abilitato rediga e asseveri la perizia di stima della partecipazione o del terreno;
- il contribuente versi l'imposta sostitutiva per l'intero suo ammontare, ovvero limitatamente alla prima delle tre rate annuali, in caso di rateizzazione.

Imposta sostitutiva

La proroga ha previsto l'applicazione dell'imposta sostitutiva con **aliquota unica dell'11%** sul valore di perizia del terreno o della partecipazione non quotata.

L. 160/2019 (art. 1, co. 693-694): proroga della rideterminazione del costo fiscale dei terreni e delle partecipazioni non quotate - segue

Il versamento dell'imposta sostitutiva può avvenire:

- in un'unica soluzione entro il 30.06.2020;
- oppure in tre rate annuali di pari importo che scadranno rispettivamente il 30.06.2020, 30.06.2021 e 30.06.2022.

Le rate successiva alla prima dovranno essere maggiorate degli interessi del 3% annuo, dal 30.06.2020.

LA REINTRODUZIONE DELL'ACE

La Legge di bilancio 2020 (art.1 co. 287) reintroduce l'agevolazione ACE

Il legislatore rivede le decisioni prese lo scorso anno in merito alle misure incentivanti la patrimonializzazione delle imprese, prevedendo di:

- Non dar corso all'abrogazione dell'ACE, ripristinando l'art. 1 del DL 201/2011;
- Non dare attuazione alla c.d. «mini IRES», abrogando l'art. 2, commi da 1 a 8, del DL 34/2019.

Decorrenza: periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31/12/2018 (dal 2019 per i soggetti solari).

L'ACE «*opera in regime di continuità temporale*»

La «mini IRES» non trova mai concreta applicazione

La reintroduzione dell'ACE

Il Legge di bilancio 2020 ridetermina il coefficiente di remunerazione dell'incremento patrimoniale all'1,3%

- Periodi d'imposta 2011-2012-2013 → 3%
- Periodi d'imposta 2014 → 4%
- Periodi d'imposta 2015 → 4,5%
- Periodi d'imposta 2016 → 4,75%
- Periodi d'imposta 2017 → 1,6%
- Periodi d'imposta 2018 → 1,5%
- Dal periodi d'imposta 2019 in poi → 1,3%

NUOVA DISCIPLINA DELLE *CONTROLLED FOREIGN COMPANIES*

Novità e ratio in sintesi

- La ratio della nuova disciplina è integralmente contenuta nel considerando n. 12 della Direttiva comunitaria da cui trae origine
- Eliminazione della differenziazione tra CFC black list e CFC white list > il nuovo regime vale con riferimento a tutte le società controllate ovunque localizzate;
- Ridefinizione della nozione di controllo (ambito soggettivo);
- Ridefinizione delle «condizioni di accesso» (ambito oggettivo);
- Riscrittura delle condizioni esimenti (con interpello facoltativo).

Normativa di riferimento

- OCSE > azione BEPS n. 3 > raccomandazione circa il recepimento di normative nazionali organiche in tema di società controllate non residenti;
- Direttiva UE 2016/1164 del 12 luglio 2016 recante norme contro le pratiche di elusione fiscale che incidono direttamente sul funzionamento del mercato interno (artt. 7 e 8);
- D.Lgs. n. 142 del 29 novembre 2018 (ATAD) attuativo della Direttiva (art.4) ;
- Art. 167 Tuir.

Ambito soggettivo – requisito del controllo

La norma si applica a:

- Persone fisiche;
- Società di persone di cui all'art. 5 Tuir;
- Società di capitali e enti assimilati ex art. 73 co. 1 lett. a), b),c) (soggetti IRES);
- SO italiane di soggetti non residenti;

che controllano imprese, società, enti non residenti per i quali si verifica almeno una della due seguenti condizioni:

- Controllo diretto o indiretto ai sensi dell'articolo 2359 c.c. (controllo di diritto, di fatto-influenza dominante, controllo contrattuale);
- Partecipazione agli utili detenuta, direttamente o indirettamente, almeno pari al 50%

Ambito oggettivo – condizioni di accesso

La norma si applica se congiuntamente:

- La partecipata non residente è assoggettata ad un livello di **tassazione effettiva** inferiore alla metà della tassazione che le sarebbe stata applicata se fosse stata tassata in Italia (tassazione virtuale);
- La partecipata consegue proventi che per oltre 1/3 rientrano nelle seguenti categorie *(**passive income**):*
  - Interessi o qualsiasi reddito generato da attivi finanziari
  - Canoni o qualsiasi reddito generato da proprietà intellettuale
  - Dividendi e redditi derivanti da cessione di partecipazioni
  - Redditi da leasing finanziario
  - Redditi da attività assicurativa, bancaria, altre attività finanziarie

Ambito oggettivo – condizioni di accesso (segue)

- Proventi derivanti da operazioni di **compravendita** di beni con valore economico aggiunto scarso o nullo, effettuate con soggetti che direttamente o indirettamente controllano il soggetto non residente, ne sono controllati o sono controllati dallo stesso soggetto che controlla il soggetto non residente (appartenenti al gruppo)

- Proventi derivanti da **prestazioni di servizi** con valore economico aggiunto scarso o nullo, effettuate con soggetti che direttamente o indirettamente controllano il soggetto non residente, ne sono controllati o sono controllati dallo stesso soggetto che controlla il soggetto non residente (appartenenti al gruppo); ai fini dell'individuazione dei servizi con valore economico aggiunto scarso o nullo si tiene conto delle indicazioni di cui al D.M. 14 maggio 2018 emanato ai sensi della disciplina sui prezzi di trasferimento

(Direttiva UE 2016/1164 > Redditi da società di fatturazione che percepiscono redditi da vendite e servizi derivanti da beni e servizi acquistati da e venduti a imprese associate, e aggiungono un valore economico scarso o nullo)

Esimente - disapplicazione

La norma non si applica se il soggetto che controlla l'ente non residente dimostra che il soggetto controllato non residente svolge una attività economica effettiva, mediante l'impiego di personale, attrezzature, attivi e locali;

La prova della sussistenza dell'esimente può essere fornita con interpello preventivo non obbligatorio

Ove non sia stato presentato interpello, l'Agenzia, prima di emettere l'atto di accertamento deve notificare al contribuente un apposito avviso con il quale è concessa, entro 90 gg, la facoltà al contribuente di fornire le prove della sussistenza dell'esimente.

Il contribuente che non presenta interpello deve segnalare in dichiarazione la detenzione di partecipazioni in cfc

Se il contribuente presenta interpello e ottiene risposta positiva, l'esimente non deve essere provata in sede di accertamento, salva la possibilità per l'Agenzia di controllare veridicità e completezza delle informazioni e degli elementi contenuti nell'stanza.

Tassazione del reddito della cfc

Ricorrendo i presupposti per l'applicazione della norma:

- Il reddito realizzato dal soggetto non residente è imputato per trasparenza al soggetto residente in proporzione alla sua quota di partecipazione agli utili, nel periodo di imposta in corso alla data di chiusura dell'esercizio o periodo di gestione del soggetto controllato;
- In caso di partecipazione indiretta per tramite di soggetti residenti, i redditi sono imputati a questi ultimi soggetti in proporzione alle quote da questi detenute;
- Il reddito è determinato applicando le norme valevoli per la determinazione delle imposte da parte dei soggetti IRES, escluse le disposizioni sulle società di comodo e società in perdita sistematica, l'ACE, la rateazione delle plusvalenze, gli ISA (?), e assoggettato a tassazione separata
- Aliquota > aliquota media applicata sul reddito del soggetto chi sono imputati i redditi, comunque non inferiore al 24%
- Recupero credito imposte pagate all'estero a titolo definitivo dal soggetto non residente

Tassazione degli utili distribuiti dalla cfc

Gli utili distribuiti dal soggetto non residente non concorrono alla formazione del reddito dei soggetti controllanti fino a concorrenza del redditi assoggettati a tassazione in base alla cfc rule, anche in anni precedenti.

* * *

Nuovo regime per la tassazione di dividendi e plusvalenze di fonte estera (cenno)

Nuovo art. 47-bis Tuir > I regimi fiscali di Stati o territori si considerano privilegiati:

- nel caso in cui il soggetto non residente sia controllato da parte di un partecipante residente, laddove esso sia assoggettato a tassazione effettiva inferiore alla metà di quella a cui sarebbe stato soggetto qualora residente in Italia;
- in mancanza del requisito del controllo di cui alla precedente lett. a), laddove il livello nominale di tassazione risulti inferiore al 50% di quello applicabile in Italia.

Si applica ai soli soggetti diversi da quelli localizzati nella UE e nei paesi SEE

NUOVE REGOLE PER LA DEDUCIBILITA' DEGLI INTERESSI PASSIVI

D.Lgs. 142/2018 (artt. 1 e 13): nuove regole per la deducibilità degli interessi passivi

Viene riscritta la disciplina della deducibilità degli interessi passivi dei soggetti IRES che applicano il c.d. «monitoraggio del ROL» (art. 96 del T.U.I.R.).

Decorrenza: dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2018 (dal 2019 per i soggetti «solari»).

Le **novità** riguardano:

1. interessi capitalizzati
2. nuova definizione di interessi
3. riportabilità degli interessi attivi eccedenti
4. riportabilità del ROL eccedente
5. nuovo concetto di ROL

Viene prevista una **disciplina transitoria**.

D.Lgs. 142/2018 (artt. 1 e 13): nuove regole per la deducibilità degli interessi passivi – segue

1. Interessi capitalizzati

I limiti di deducibilità si applicano anche agli interessi passivi che sono **capitalizzati**; la verifica si deve effettuare nell'anno in cui sono rilevati contabilmente e capitalizzati (con conseguente eventuale loro indeducibilità totale o parziale).

Resta fermo il riconoscimento integrale ai fini fiscali del valore contabile del bene ad incremento del quale è stata operata la capitalizzazione.

D.Lgs. 142/2018 (artt. 1 e 13): nuove regole per la deducibilità degli interessi passivi – segue

2. Nuova definizione di interessi

Gli interessi (attivi e passivi) cui applicare la disciplina sono quei componenti:

- qualificati come tali dai principi contabili adottati dall'impresa;
- per i quali tale qualificazione è confermata dalle disposizioni fiscali;
- che derivano da un'operazione o da un rapporto contrattuale aventi **causa finanziaria** o da un rapporto contrattuale contenente una componente di finanziamento **significativa**.

Gli **interessi attivi** assumono rilevanza nella misura in cui sono **imponibili**.

E' stata confermata l'integrale deducibilità degli interessi passivi (senza applicazione dell'art. 96 del T.U.I.R.) relativi a **finanziamenti** garantiti da ipoteca su immobili destinati alla locazione (art. 1, co. 7 della L. 145/2018).

D.Lgs. 142/2018 (artt. 1 e 13): nuove regole per la deducibilità degli interessi passivi – segue

3. Riportabilità degli interessi attivi eccedenti

Rispetto alla disciplina previgente viene stabilita la **riportabilità** ai successivi periodi d'imposta senza limiti temporali dell'eccedenza di interessi attivi, calcolata come differenza tra l'importo degli interessi attivi di competenza, da un lato, e la somma tra interessi passivi di competenza e interessi passivi eventualmente riportati da periodi d'imposta precedenti, dall'altro.

4. Riportabilità del ROL eccedente

Rispetto alla disciplina previgente il riporto ai successivi periodi d'imposta dell'eccedenza di ROL è limitato a **5 periodo d'imposta**.

D.Lgs. 142/2018 (artt. 1 e 13): nuove regole per la deducibilità degli interessi passivi – segue

5. Nuovo concetto di ROL

Vengono indicate le modalità di consumazione del ROL nel caso di eccedenza degli interessi passivi rispetto alla somma tra gli interessi attivi di periodo e l'eccedenza di interessi attivi riportata da periodo di imposta precedenti (criterio FIFO).

Non è più prevista l'esclusione dal ROL dei componenti positivi e negativi di natura straordinaria derivanti da trasferimenti di azienda o di rami di azienda.

In luogo del ROL contabile (previsto dalla normativa previgente) si utilizza un **ROL fiscale,** in cui le voci che lo compongono sono assunte in misura pari al loro valore fiscale, rilevante ai fini della determinazione del reddito d'impresa.

D.Lgs. 142/2018 (artt. 1 e 13): nuove regole per la deducibilità degli interessi passivi – segue

Esempio:

Si supponga una società che espone i seguenti valori nel CE:

A) valore della produzione 10.000;

B) costi della produzione 7.000 di cui: ammortamenti 1.000.

Nel valore della produzione (voce A5) vi sono plusvalenze per 500, a tassazione differita in cinque esercizi (quota dell'anno: 100).

Tra i costi della produzione (B.7) vi sono compensi ad amministratori non pagati per 50 e spese di alberghi di 30 deducibili (75%) per 22.

Calcolo ROL secondo il metodo contabile vigente sino al 2018:

ROL contabile: [(10.000 - (7.000 - 1.000)] = [10.000 - 6.000] = **4.000**

Calcolo ROL secondo il metodo fiscale vigente dal 2019:

Valore della produzione: (10.000 - 500 + 100) = 9.600

Costi della produzione: (7.000 - 50 - 30 + 22) = 6.942

ROL fiscale: [9.600 - (6.942 - 1.000)] = **3.658**

D.Lgs. 142/2018 (artt. 1 e 13): nuove regole per la deducibilità degli interessi passivi – segue

Disciplina transitoria:

a. riportabilità degli interessi passivi eccedenti pregressi
b. passaggio dal ROL contabile a ROL fiscale
c. riportabilità del ROL contabile eccedente

a. Riportabilità degli interessi passivi eccedenti pregressi

Il riporto ai successivi periodi d'imposta degli interessi passivi eccedenti si applica anche alle eccedenze di interessi passivi generatesi in periodi d'imposta in cui si è applicata la previgente disciplina.

D.Lgs. 142/2018 (artt. 1 e 13): nuove regole per la deducibilità degli interessi passivi – segue

b. Passaggio dal ROL contabile a ROL fiscale

Al fine di evitare distorsioni vengono previste due disposizioni transitorie per gestire il **passaggio** dal ROL contabile al ROL fiscale:

- non si tiene conto dei proventi e degli oneri rilevati nel valore e nei costi della produzione del CE dell'esercizio 2018 (o di uno degli esercizi precedenti) che, al termine di tale esercizio, non hanno ancora assunto rilevanza fiscale e che assumono rilevanza fiscale negli esercizi successivi; tali componenti, infatti, hanno già concorso, in vigenza della precedente disciplina, alla determinazione del ROL contabile;
- le voci del valore e dei costi della produzione rilevate nei CE degli esercizi successivi a quello in corso al 31.12.2018, che rappresentano una «rettifica con segno opposto» di voci del valore e dei costi della produzione rilevate nel CE dell'esercizio in corso al 31.12.2018 (o degli esercizi precedenti), sono assunte per il loro valore contabile anche ove diverso da quello fiscale.

D.Lgs. 142/2018 (artt. 1 e 13): nuove regole per la deducibilità degli interessi passivi – segue

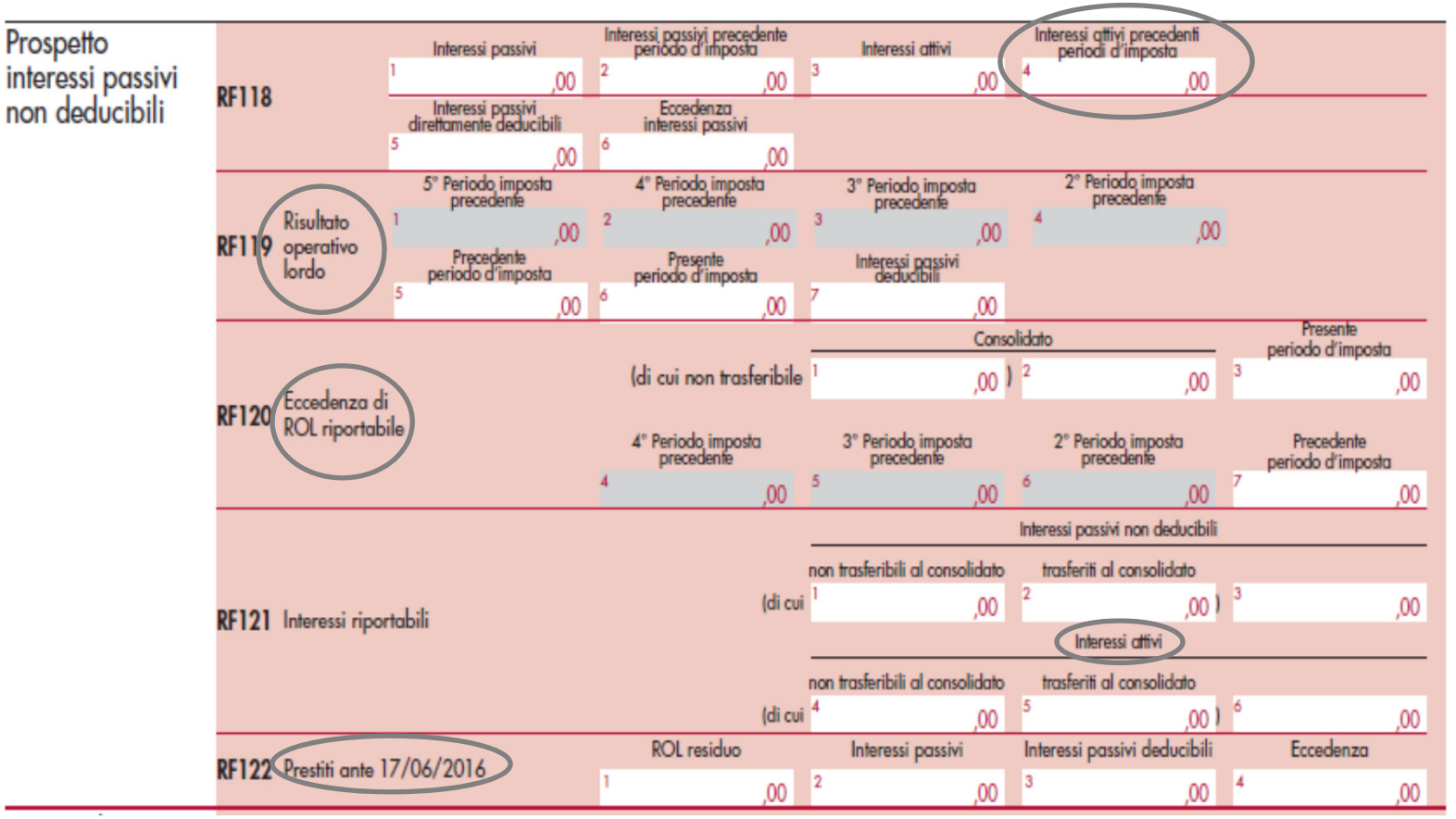
c. Riportabilità del ROL contabile eccedente

La disciplina transitoria non prevede il riporto delle eccedenze di ROL contabile inutilizzate ed esistenti al 31.12.2018.

Deroga: gli interessi passivi correlati a prestiti stipulati prima del 17.06.2016 (e la cui durata o il cui importo non siano stati aumentati successivamente a tale data a seguito di variazioni contrattuali) possono essere dedotti sfruttando, oltre che il nuovo ROL fiscale, anche l'eccedenza di ROL contabile generato ai sensi della previgente disciplina e che, al termine del periodo d'imposta in corso al 31.12.2018, non è stato ancora utilizzato.

Indicazione della scelta in dichiarazione dei redditi.

D.Lgs. 142/2018 (artt. 1 e 13): nuove regole per la deducibilità degli interessi passivi – segue



D.Lgs. 142/2018 (artt. 1 e 13): nuove regole per la deducibilità degli interessi passivi – segue

Esclusioni oggettive dai limiti di deducibilità

Viene prevista l'integrale deducibilità, a determinate condizioni, degli interessi passivi relativi a prestiti utilizzati per finanziare un progetto infrastrutturale pubblico a lungo termine (c.d. PIPLT).

Gli interessi a cui si applica l'esonero in esame si quantificano in maniera differente a seconda che il progetto sia, o meno, caratterizzato da un regime di segregazione patrimoniale rispetto ad altre attività e passività del gestore.

Consolidato fiscale nazionale

Si confermano le regole precedenti con gli aggiustamenti legati alle novità introdotte. Di conseguenza risulta possibile compensare, all'interno del consolidato fiscale nazionale, l'eccedenza di interessi passivi generatasi in capo ad un soggetto partecipante alla tassazione consolidata non solo, come già avveniva, con l'eccedenza di ROL generatasi in capo ad altri soggetti partecipanti a tale tassazione, ma anche con l'eccedenza di interessi attivi generatasi in capo ai medesimi soggetti.

AUMENTO DELLA PERCENTUALE DI DEDUCIBILITA' IRES/IRPEF DELL'IMU

L. 160/2019 (art. 1, co. 4-5 e 772-773): aumento della percentuale di deducibilità IRES/IRPEF dell'IMU

La Legge di Stabilità 2020 ha confermato la deducibilità al **50%** dal reddito d'impresa e di lavoro autonomo, dell'IMU relativa agli immobili strumentali (per destinazione e per natura) per il periodo di imposta successivo a quello in corso al 31.12.2018 (vale a dire, per il periodo **2019** «solare»).

Dal periodo di imposta 2020, la deducibilità dell'IMU dal reddito di impresa e di lavoro autonomo opera nella misura del:

- **60%**, per i periodi di imposta successivi a quelli in corso al 31.12.2019 e al 31.12.2020 (vale a dire, per i periodi **2020** e **2021** «solari»);
- **100%**, **a regime**, dal periodo di imposta successivo a quello in corso al 31.12.2021 (vale a dire, dal periodo **2022** «solare»).

Continua a rimanere **indeducibile** l'IMU **ai fini IRAP**.

AUTO IN USO PROMISCUO A DIPENDENTI – DETERMINAZIONE DEL FRINGE BENEFIT

L. 160/2019 (art. 1, co. 632-633): auto in uso promiscuo a dipendenti - Determinazione del fringe benefit

La Legge di Stabilità 2020 ha modificato la determinazione del **fringe benefit** in caso di auto concesse in **uso promiscuo** ai dipendenti.

Decorrenza

Per i veicoli concessi in uso promiscuo con **contratti stipulati entro il 30.6.2020** resta ferma l'applicazione della disciplina previgente (art. 51, co. 4, lett. a) del TUIR nel testo vigente al 31.12.2019).
Pertanto, con riferimento ai contratti stipulati entro il 30.6.2020, per gli autoveicoli, i motocicli e i ciclomotori concessi in uso promiscuo al dipendente, continua a costituire **fringe benefit il 30%** dell'importo corrispondente a una percorrenza convenzionale di 15.000 Km calcolato sulla base del costo chilometrico di esercizio desumibile dalle Tabelle nazionali dell'ACI, al netto degli ammontari eventualmente trattenuti o corrisposti dal dipendente.

L. 160/2019(art. 1, co. 632-633): auto in uso promiscuo a dipendenti - Determinazione del fringe benefit - segue

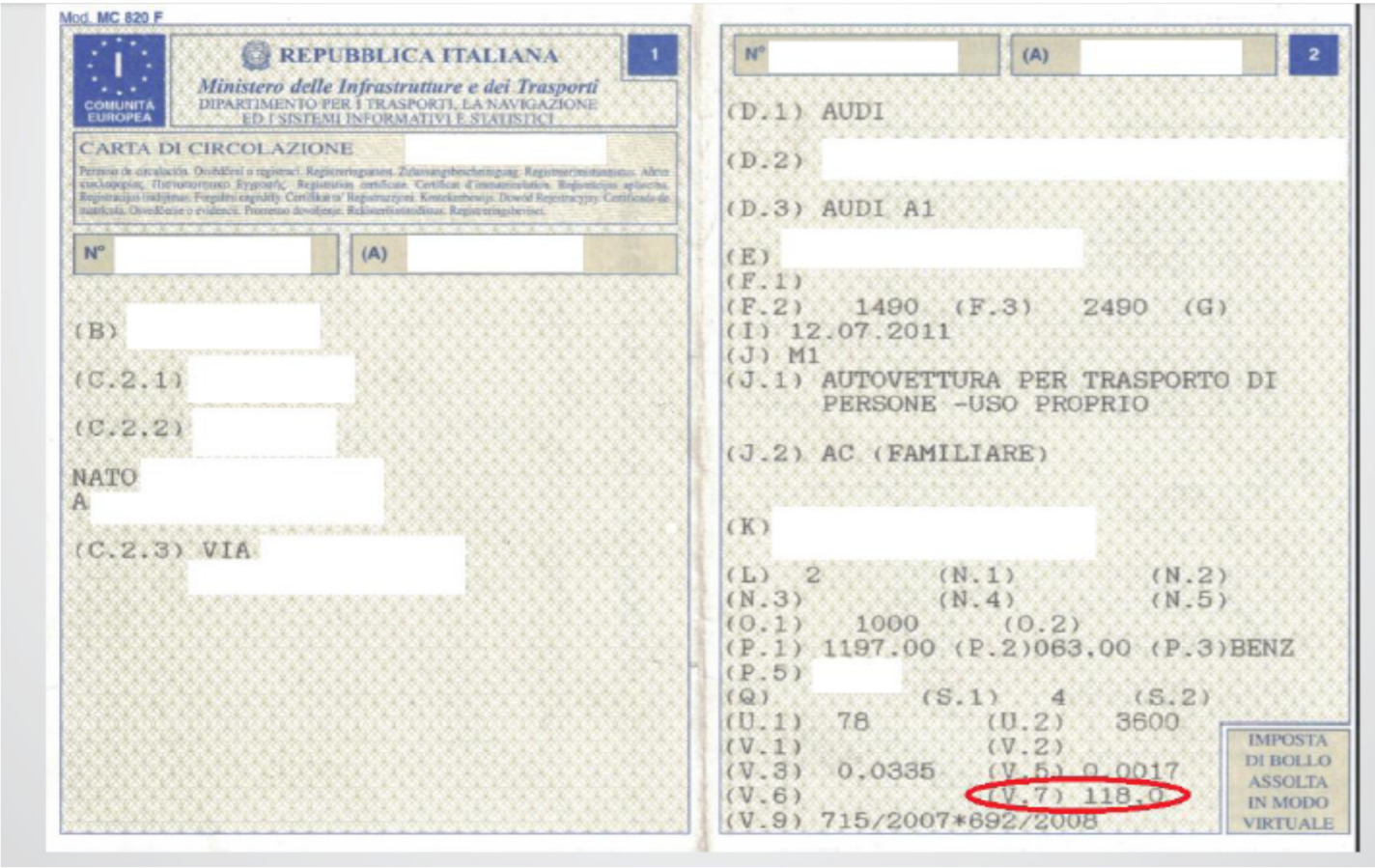
Per i **veicoli di nuova immatricolazione** concessi in uso promiscuo con **contratti stipulati dall'1.7.2020** si applica invece la nuova disciplina (art. 51, co. 4, lett. a) del TUIR).

La percentuale di determinazione del fringe benefit varia a seconda del livello di emissioni di anidride carbonica. In particolare:

EMISSIONE DI CO2 DEL VEICOLO	CONTRATTI ANTE 1.7.2020	CONTRATTI DAL 1.7.2020
Fino a 60 g/Km	30%	25%
Da 61 a 160 g/Km		30%
Da 161 a 190 g/Km		40% (50% dal 2021)
Oltre 190 g/Km		50% (60% dal 2021)

*Dell'importo corrispondente a una percorrenza convenzionale di 15.000 km

L. 160/2019 (art. 1, co. 632-633): auto in uso promiscuo a dipendenti - Determinazione del fringe benefit - segue



Mod. MC 820 F

COMUNITÀ EUROPEA

REPUBBLICA ITALIANA — 1

Ministero delle Infrastrutture e dei Trasporti
DIPARTIMENTO PER I TRASPORTI, LA NAVIGAZIONE ED I SISTEMI INFORMATIVI E STATISTICI

CARTA DI CIRCOLAZIONE

N° (A)

(B)
(C.2.1)
(C.2.2)
NATO
A
(C.2.3) VIA

N° (A) — 2

(D.1) AUDI
(D.2)
(D.3) AUDI A1
(E)
(F.1)
(F.2) 1490 (F.3) 2490 (G)
(I) 12.07.2011
(J) M1
(J.1) AUTOVETTURA PER TRASPORTO DI PERSONE -USO PROPRIO
(J.2) AC (FAMILIARE)
(K)
(L) 2 (N.1) (N.2)
(N.3) (N.4) (N.5)
(O.1) 1000 (O.2)
(P.1) 1197.00 (P.2)063,00 (P.3)BENZ
(P.5)
(Q) (S.1) 4 (S.2)
(U.1) 78 (U.2) 3600
(V.1) (V.2)
(V.3) 0.0335 (V.5) 0.0017
(V.6) (V.7) 118.0
(V.9) 715/2007*692/2008

IMPOSTA DI BOLLO ASSOLTA IN MODO VIRTUALE

L. 160/2019 (art. 1, co. 632-633): auto in uso promiscuo a dipendenti - Determinazione del fringe benefit - segue

Supplemento ordinario alla "Gazzetta Ufficiale,, n. 305 del 31 dicembre 2019 - Serie generale

FRINGE BENEFIT 2020 - IMPORTI VALIDI FINO AL 30 GIUGNO
AUTOVEICOLI A BENZINA IN PRODUZIONE

MARCA	MODELLO	SERIE	COSTO KM 15.000 KM	FRINGE BENEFIT ANNUALE (30% CK)
ABARTH	124 SPIDER 1.4 T MULTIAIR	170CV	0,6556	2.950,29

FRINGE BENEFIT 2020 - IMPORTI VALIDI DAL 1° LUGLIO
AUTOVEICOLI A BENZINA IN PRODUZIONE

MARCA	MODELLO	SERIE	COSTO KM 15.000 KM	FRINGE BENEFIT ANNUALE (25% CK)	FRINGE BENEFIT ANNUALE (30% CK)	FRINGE BENEFIT ANNUALE (40% CK)	FRINGE BENEFIT ANNUALE (50% CK)
ABARTH	124 SPIDER 1.4 T MULTIAIR	170CV	0,6556	2.458,58	2.950,29	3.933,72	4.917,15

NOVITÀ IN MATERIA DI ALTRE IMPOSTE E COMPLIANCE

ESTENSIONE RAVVEDIMENTO OPEROSO

D.L. 124/2019 (art. 10-bis): estensione ravvedimento operoso

Viene **ampliato** l'ambito operativo del c.d. **ravvedimento operoso**, estendendo a tutti i comparti impositivi alcune riduzioni sanzionatorie senza particolari limitazioni temporali, entro, quindi, i termini di decadenza per la notifica dell'atto impositivo.

Di conseguenza le disposizioni di riduzione delle sanzioni a 1/7, 1/6 e 1/5 del minimo trovano applicazione anche con riferimento ai **tributi diversi da quelli amministrati dall'Agenzia delle Entrate**, dai tributi doganali e dalle accise, inclusi quelli regionali e locali (e, quindi, per esempio, Imu, Tari, etc.).

Per tutti i tributi diversi da quelli amministrati dall'Agenzia delle Entrate il ravvedimento operoso rimane però inibito dall'inizio di un controllo fiscale (es.: notifica di un questionario o accesso).

NUOVA IMU

L. 160/2019 (art. 1, co. 739-783): nuova IMU

Dall'1.1.2020, viene riscritta la disciplina della **nuova IMU** che continua a sostituire, per la componente immobiliare, l'IRPEF e le relative addizionali dovute sui redditi fondiari relativi a beni immobili non locati.

Rispetto alla previgente disciplina dell'IMU rimangono sostanzialmente invariati:

- il presupposto impositivo;
- i soggetti passivi;
- la definizione di abitazione principale e relative pertinenze;
- le modalità di determinazione della base imponibile dei fabbricati, delle aree fabbricabili (con qualche piccola differenza) e dei terreni agricoli;
- le riduzioni della base imponibile previste per i fabbricati vincolati, i fabbricati inagibili o inabitabili e le unità immobiliari concesse in comodato a parenti di primo grado (padre o figlio) a determinate condizioni;
- le fattispecie di immobili esenti (con qualche piccola differenza);
- i termini e modalità di versamento (con qualche piccola differenza).

L. 160/2019 (art. 1, co. 739-783): nuova IMU - segue

Aliquote IMU

Le differenze maggiori rispetto alla vecchia disciplina riguardano le **aliquote** della nuova IMU che sono stabilite nel modo che segue:

DESCRIZIONE	ALIQUOTA BASE	NOTE	MANOVRABILITÀ DELLE ALIQUOTE
Abitazione principale A/1, A/8 e A/9 e relative pertinenze	0,50%	con detrazione di 200,00 euro	I Comuni possono deliberare l'aumento dello 0,1% o la diminuzione fino all'azzeramento.
Fabbricati rurali strumentali	0,10%		I Comuni possono diminuirla fino all'azzeramento.
Immobili merce	0,1% fino al 2021	Si tratta dei fabbricati costruiti e destinati dall'impresa costruttrice alla vendita, fintanto che permanga tale destinazione e non siano in ogni caso locati.	Per gli anni 2020 e 2021 i Comuni possono deliberare l'aumento fino allo 0,25% o la diminuzione fino all'azzeramento.
	Esenti a partire dal 2022		

L. 160/2019 (art. 1, co. 739-783): nuova IMU - segue

DESCRIZIONE	ALIQUOTA BASE	NOTE	MANOVRABILITÀ DELLE ALIQUOTE
Terreni agricoli	0,76%		I Comuni possono aumentarla sino all'1,06% o diminuirla fino all'azzeramento.
Immobili produttivi del gruppo "D"	0,86%	La quota pari allo 0,76% destinata allo Stato, la quota rimanente ai Comuni	I Comuni possono soltanto aumentare l'aliquota sino all'1,06%.
Altri immobili	0,86%		I Comuni possono deliberare l'aumento sino all'1,06% o la diminuzione fino all'azzeramento. Inoltre, viene previsto che i Comuni possono ulteriormente incrementare l'aliquota massima dell'1,06% di un ulteriore 0,08% (cioè fino all'1,14%). Tale ultima facoltà è però limitata agli enti che hanno esercitato la medesima facoltà di incremento dell'aliquota TASI fino all'anno 2019 alle condizioni previste dall'art. 1, co. 28, della L. 208/2015.

IMPOSTA SUL CONSUMO DI MANUFATTI CON SINGOLO IMPIEGO (c.d. Plastic Tax)

Plastic Tax

- Fonte normativa: Art. 1 commi 634-658 L. 160/2019 ma manca provvedimento attuativo da adottare entro maggio 2020

- Entrata in vigore: 1° giorno del secondo mese successivo alla data di pubblicazione del provvedimento attuativo

- Consiste in un'**imposta sul consumo** dei **manufatti con singolo impiego (MACSI)**, che hanno o sono destinati ad avere funzione di contenimento, protezione, manipolazione o consegna di merci o di prodotti alimentari, realizzati con l'impiego di materie plastiche

- Esclusi i MACSI compostabili, i dispositivi medici e i MACSI adibiti a contenere e proteggere preparati medicinali

- L'obbligazione tributaria sorge al momento della produzione, importazione o introduzione in Italia da altro Paese Ue

Plastic Tax

- Soggetti obbligati al pagamento: per i MACSI realizzati in Italia, il fabbricante; per i MACSI provenienti da altri Paesi UE, l'acquirente non privato; per i MACSI importati, l'importatore.

- Misura: 0,45 €/kg di materia plastica contenuta nei MACSI

- Accertamento dell'imposta dovuta sulla base di dichiarazioni trimestrali da presentare all'Agenzia delle Dogane entro la fine del mese successivo al trimestre solare

- Versamento entro il termine di presentazione della dichiarazione di cui sopra

- Sanzione per l'omesso versamento tra il 200% e il 1000% dell'imposta, comunque non inferiore a 500 euro

CREDITO D'IMPOSTA PER PRODUZIONE DI MACSI COMPOSTABILI

- Destinatari: imprese attive nel settore delle materie plastiche, produttrici di MACSI
- Oggetto dell'agevolazione: le spese sostenute nel 2020 per l'adeguamento tecnologico finalizzato alla produzione di manufatti compostabili secondo lo standard EN13432:2002
- Misura del credito d'imposta: 10% delle spese ammissibili, fino ad un massimo di 20.000 euro di credito per ciascun beneficiario
- Ricade nei *de minimis* ed è utilizzabile in compensazione in F24, nel limite complessivo di 30 mln per il 2021
- Manca decreto attuativo da adottarsi entro fine febbraio 2020

NUOVE MODALITA' DI VERSAMENTO DELLE RITENUTE NEI CONTRATTI DI APPALTO O DI PRESTAZIONE DI OPERE E SERVIZI

D.L. 124/2019 (art. 4): nuove modalità di versamento delle ritenute nei contratti di appalto o di prestazione di opere e servizi

Viene introdotta una nuova disciplina in materia di **versamenti** e **compensazioni** delle **ritenute fiscali** e di **contributi** nell'ambito dei contratti di appalto, subappalto, affidamento o di prestazione di opere e servizi.

Decorrenza

Le nuove disposizioni si applicano a decorrere dall'**1.1.2020**.

Anche ai contratti stipulati in un momento antecedente all'1.1.2020, se ancora in esecuzione.

Ambito soggettivo

La norma si applica ai **committenti** che affidano il compimento di una o più opere o di uno o più servizi, che siano **sostituti d'imposta** e **residenti** ai fini delle imposte dirette nello Stato.

Attenzione ai **rapporti a catena**.

D.L. 124/2019 (art. 4): nuove modalità di versamento delle ritenute nei contratti di appalto o di prestazione di opere e servizi

Ambito oggettivo

La disciplina si applica al ricorrere dei seguenti presupposti:

a) affidamento a un'**impresa** del compimento di un'opera o più opere o di uno o più servizi di importo complessivo annuo superiore ad **euro 200.000**;

b) affidamento di cui al punto sub a) deve avvenire tramite **contratti di appalto, subappalto, affidamento** a soggetti consorziati o **rapporti negoziali comunque denominati**;

c) i contratti di cui al punto sub b) devono essere caratterizzati da:
   c1) **prevalente** utilizzo di **manodopera**;
   c2) prestazione svolta presso le **sedi** di attività **del committente**;
   c3) utilizzo di **beni strumentali** di proprietà **del committente** o ad esso riconducibili in qualunque forma.

D.L. 124/2019 (art. 4): nuove modalità di versamento delle ritenute nei contratti di appalto o di prestazione di opere e servizi - segue

Disapplicazione della nuova disciplina

L'impresa appaltatrice, affidataria e subappaltatrice può **disapplicare** tale disciplina se nell'ultimo giorno del mese precedente a quello previsto per il versamento delle ritenute:

- **risulti in attività da almeno 3 anni**, sia **in regola con gli obblighi dichiarativi** e abbia eseguito nel corso dei periodi d'imposta cui si riferiscono le dichiarazioni dei redditi presentate nell'ultimo triennio **versamenti** complessivi registrati nel conto fiscale per un importo **non inferiore al 10% dell'ammontare dei ricavi** o compensi risultanti da tali dichiarazioni;
- non abbia **iscrizioni a ruolo** o **accertamenti esecutivi** o **avvisi di addebito** affidati agli agenti della Riscossione per imposte sui redditi, IRAP, ritenute e contributi previdenziali **per importi superiori ad Euro 50.000,00**, per i quali i termini di pagamento siano scaduti e siano ancora dovuti pagamenti o non siano in essere provvedimenti di sospensione o piani di rateazione per i quali non sia intervenuta la decadenza.

Per dimostrare il possesso dei requisiti richiesti dalla norma per disapplicare la nuova disciplina è previsto il rilascio di un **certificato** da parte dell'Agenzia delle Entrate che avrà una validità di 4 mesi dal giorno in cui viene emesso.

D.L. 124/2019 (art. 4): nuove modalità di versamento delle ritenute nei contratti di appalto o di prestazione di opere e servizi - segue

Obblighi dell'impresa appaltatrice, affidataria o subappaltatrice

Nei 5 giorni lavorativi successivi rispetto alla scadenza del termine per il pagamento delle ritenute, l'impresa appaltatrice o affidataria e le imprese subappaltatrici trasmettono al committente e, per le imprese subappaltatrici, anche all'impresa appaltatrice:

- i **modelli F24** utilizzati per il pagamento delle ritenute sui redditi di lavoro dipendente e assimilati dei lavoratori direttamente impiegati nell'esecuzione dell'opera o del servizio affidatogli dal medesimo committente, **senza** possibilità di **compensazione**;
- un **elenco nominativo di tutti i lavoratori**, indicandone anche il **codice fiscale**, impiegati nel mese precedente direttamente nell'esecuzione dell'opera o del servizio affidati dal committente, con il dettaglio delle ore di lavoro prestate da ciascun lavoratore;
- **l'ammontare della retribuzione** corrisposta al dipendente collegata a tale prestazione;
- il **dettaglio** delle **ritenute fiscali** operate nel mese precedente per ciascun lavoratore, con separata indicazione di quelle relative alla prestazione affidata dal committente.

D.L. 124/2019 (art. 4): nuove modalità di versamento delle ritenute nei contratti di appalto o di prestazione di opere e servizi - segue

Responsabilità dell'impresa appaltatrice, affidataria o subappaltatrice

L'impresa appaltatrice, affidataria e subappaltatrice è responsabile per la corretta **determinazione** ed **esecuzione** delle ritenute, nonché per il tempestivo **versamento** delle medesime, senza possibilità di compensazione.

Obblighi del committente

Il committente deve:

- chiedere all'impresa appaltatrice o affidataria e alle imprese subappaltatrici la copia dei modelli F24 relativi al versamento delle ritenute (e l'ulteriore documentazione relativa ai lavoratori), al fine di **riscontrarne il corretto adempimento**;

D.L. 124/2019 (art. 4): nuove modalità di versamento delle ritenute nei contratti di appalto o di prestazione di opere e servizi - segue

- **sospendere**, finché perdura l'inadempimento, il **pagamento dei corrispettivi** maturati dall'impresa appaltatrice, affidataria e subappaltatrice, fino alla concorrenza del 20% del valore complessivo dell'opera o del servizio ovvero per un importo pari all'ammontare delle ritenute non versate rispetto alla documentazione trasmessa nel caso in cui:
  - non riceva i modelli F24 (utilizzati per il pagamento delle ritenute dovute) e le informazioni relative ai lavoratori impiegati nell'esecuzione dell'opera, ovvero;
  - dall'analisi dei suddetti modelli F24 riscontri l'omesso o insufficiente versamento delle ritenute fiscali;
- **comunicare l'inadempimento** riscontrato all'Agenzia delle Entrate competente entro 90 giorni.

<u>Responsabilità del committente</u>

L'inadempimento degli obblighi previsti per il committente genera una responsabilità a suo carico solo nel caso in cui si verifichi l'omesso o il parziale versamento delle ritenute da parte dell'impresa appaltatrice, affidataria o subappaltatrice, esponendolo all'obbligo di pagare una **somma commisurata alla sanzione** irrogata all'impresa appaltatrice, affidataria o subappaltatrice.

D.L. 124/2019 (art. 4): nuove modalità di versamento delle ritenute nei contratti di appalto o di prestazione di opere e servizi - segue

Contributi previdenziali e assistenziali e premi INAIL - Esclusione della compensazione

Le imprese appaltatrici o affidatarie e le imprese subappaltatrici devono versare, **senza** potersi avvalere della **compensazione** nel modello F24 con proprie posizioni creditorie, quanto dovuto per **contributi previdenziali** e **assistenziali** e **premi assicurativi** obbligatori maturati:

- in relazione alle retribuzioni erogate ai dipendenti direttamente impiegati nell'esecuzione delle opere o dei servizi affidati;
- nel corso di durata del contratto.

NOVITÀ IN TEMA DI COMPENSAZIONE DEI CREDITI TRIBUTARI

Novità in materia di compensazione dei crediti tributari

Gli articoli 1, 2 e 3 del D.L. 124/2019, convertito dalla Legge 157/19 (Decreto Fiscale collegato alla Legge di bilancio 2020), introducono una serie di **disposizioni di contrasti alle illegittime compensazioni di crediti fiscali**:

1. Divieto di utilizzo in compensazione di crediti dell'accollante (art. 1);
2. Divieto di compensazione in caso di cessazione della partita IVA o di esclusione dalla banca dati VIES (art. 2);
3. Obbligo di preventiva presentazione della dichiarazione dei Redditi ed IRAP per la compensazione di crediti superiori a 5.000 euro (art. 3 co. 1 e 3);
4. Estensione dell'obbligo di utilizzo dei servizi telematici dell'AdE per la presentazione dei modelli F24 contenenti compensazioni (art. 3 co. 2 e 3);
5. Cooperazione tra AdE, INPS e INAIL per contrastare le indebite compensazioni (art. 3 co. 4);
6. Nuova disciplina sanzionatoria per lo scarto di F24 contenenti crediti non utilizzabili in compensazione (art. 3 co. 5, 6 e 8).

Obbligo di preventiva presentazione della dichiarazione dei Redditi ed IRAP per la compensazione di crediti superiori a 5.000 euro

Il novellato art. 17 comma 1 del D. Lgs. 241/97 prevede che la compensazione di crediti per importi superiori a 5.000 euro relativi a:

- **IRES / IRPEF e addizionali**
- **Imposte sostitutive delle imposte sui redditi**
- **IRAP**

può essere effettuata a partire dal decimo giorno successivo a quello di presentazione della dichiarazione da cui emerge il credito.

Decorrenza: crediti maturati a decorrere dal **periodo d'imposta 2019**

Obbligo di preventiva presentazione della dichiarazione dei Redditi ed IRAP per la compensazione di crediti superiori a 5.000 euro

Chiarimenti (Ris. 110/E del 31 dicembre 2019):

- La limitazione non è riferita all'ammontare del credito risultante dalla dichiarazione, bensì all'ammontare del credito che si intende utilizzare in compensazione
- L'obbligo non opera per la compensazione c.d. «verticale», ancorché esposta nel mod. F24
- Restano ferme le disposizioni in materia di visto di conformità sulla dichiarazione da cui emerge il credito compensato
- La limitazione non coinvolge i crediti maturati in qualità di sostituto d'imposta (Mod. 770) ed i crediti d'imposta esposti nel quadro RU del Mod. Redditi

Estensione dell'obbligo di utilizzo dei servizi telematici dell'AdE per la presentazione dei modelli F24 contenenti compensazioni

A seguito della modifica dell'art. 37 comma 49-*bis* del D.L. 223/2006, l'obbligo di utilizzare esclusivamente i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate per la presentazione degli F24 contenenti compensazioni è esteso:

- ai **crediti maturati in qualità di sostituto d'imposta** (es. rimborsi da 730 e Bonus Renzi 80 euro);
- ai **soggetti non titolari di partita IVA**, anche per le compensazioni parziali.

L'obbligo sussiste indipendentemente dall'importo utilizzato in compensazione.

Decorrenza: crediti maturati a decorrere dal **periodo d'imposta 2019**

Estensione dell'obbligo di utilizzo dei servizi telematici dell'AdE per la presentazione dei modelli F24 contenenti compensazioni

CONTRIBUENTI TITOLARI DI PARTITA IVA	
Tipologia di versamento	***Modalità***
F24 con saldo a zero	Entratel / Fisconline
F24 con saldo a debito con compensazione	Entratel / Fisconline
F24 con saldo a debito senza compensazione	Entratel / Fisconline / servizi bancari

CONTRIBUENTI NON TITOLARI DI PARTITA IVA	
Tipologia di versamento	***Modalità***
F24 con saldo a zero	Entratel / Fisconline
F24 con saldo a debito con compensazione	Entratel / Fisconline
F24 con saldo a debito senza compensazione	Entratel / Fisconline / servizi bancari/ **cartaceo**

Nuova disciplina sanzionatoria per lo scarto di F24 contenenti crediti non utilizzabili in compensazione

A norma dell'art. 37 comma 49-*ter* del D.L. 223/2006, l'AdE può sospendere, fino a 30 giorni, l'esecuzione degli F24 contenenti compensazioni che presentano profili di rischio, al fine del controllo dell'utilizzo del credito.

Se dall'attività di controllo emerge l'indicazione in F24 di crediti, in tutto o in parte, non utilizzabili in compensazione, il nuovo comma 49-*quater* del citato art. 37 prevede che:

- l'AdE comunichi entro 30 giorni la **mancata esecuzione del Mod. F24** al soggetto che ha trasmetto il mod. F24;
- venga applicata **per ciascuna delega non eseguita** una **sanzione** pari a **5% dell'importo, per importi fino a 5.000 euro** oppure **250 euro, per importi superiori a 5.000 euro**.

Nuova disciplina sanzionatoria per lo scarto di F24 contenenti crediti non utilizzabili in compensazione

Il contribuente, entro 30 giorni dal ricevimento della comunicazione, può:

- **versare la sanzione** (non ravvedibile) al fine di evitare l'iscrizione a ruolo a titolo definitivo;
- **fornire chiarimenti all'AdE** in merito ad elementi non considerati o valutati erroneamente dalla stessa.

Decorrenza: Mod. F24 presentati a decorrere dal mese di **marzo 2020**.

Le modalità di attuazione della nuova disposizione sono demandate all'AdE.

SCADENZIARIO 2020

Termini di presentazione di comunicazioni e dichiarazioni IVA

Adempimento	Termini di presentazione
Comunicazione dei dati delle liquidazioni periodiche IVA (LI.PE.) (trimestrale)	4° trimestre 2019: 2 marzo 2020 (*) 1° trimestre 2020: 1° giugno 2020 2° trimestre 2020: 16 settembre 2020 3° trimestre 2020: 30 novembre 2020 4° trimestre 2020: 1° marzo 2021
Trasmissione dei dati delle operazioni transfrontaliere (c.d. «esterometro») (trimestrale)	1° trimestre 2020: 30 aprile 2020 2° trimestre 2020: 31 luglio 2020 3° trimestre 2020: 2 novembre 2020 4° trimestre 2020: 1° febbraio 2021
Intrastat (mensile) **Intrastat (trimestrale)**	25/mese successivo 25/primo mese del trimestre successivo
Modello IVA 2020 (anno 2019)	30 aprile 2020 (* oppure 2 marzo 2020)
Modello IVA TR (crediti infrannuali 2020)	1° trimestre 2020: 30 aprile 2020 2° trimestre 2020: 31 luglio 2020 3° trimestre 2020: 2 novembre 2020

Termini di presentazione di comunicazioni e dichiarazioni fiscali.

Dichiarazioni fiscali (rif. anno 2019)	Termini di presentazione
Modello IVA 2020	▪ 30 aprile 2020
Modello 730/2020	▪ 23 luglio 2020 (presentazione diretta all'AdE o al CAF o al professionista) ▪ 7 luglio 2020 (presentazione al sostituto d'imposta)
Modelli REDDITI 2020 (PF/SP/SC), IRAP 2020 e CNM 2020	▪ 30 novembre 2020
Certificazioni Uniche (invio telematico)	▪ 9 marzo 2020 ▪ 2 novembre 2020 (CU contenenti esclusivamente redditi esenti o non dichiarabili mediante la precompilata)
Certificazioni Uniche e CUPE	▪ 31 marzo 2020 (consegna percipiente)
Modello 770/2020	▪ 2 novembre 2020
Dichiarazione IMU/TASI	▪ 31 dicembre 2020

Termini di versamento

Tributo oggetto di versamento	Termini di versamento
Soggetti ISA **IRPEF, IRES, IRAP, add.li, imp. sost.** Saldo 2019 + 1° acconto 2020 (50%) 2° acconto 2020 (50%)	 ▪ 30 giugno 2020 ▪ 30 novembre 2020
Soggetti non ISA **IRPEF, IRES, IRAP, add.li, imp. sost.** Saldo 2019 + 1° acconto 2020 (40%) 2° acconto 2020 (60%)	 ▪ 30 giugno 2020 ▪ 30 novembre 2020
Imposta di bollo su e-fatture (imposta = > 1.000 euro/anno)	▪ 1° trimestre 2020: 20 aprile 2020 ▪ 2° trimestre 2020: 20 luglio 2020 ▪ 3° trimestre 2020: 20 ottobre 2020 ▪ 4° trimestre 2020: 20 gennaio 2021
Imposta di bollo su e-fatture (imposta < 1.000 euro/anno)	▪ 16 giugno 2020 ▪ 16 dicembre 2020
IMU	▪ 16 giugno 2020 (acconto) ▪ 16 dicembre 2020 (saldo)

CORTELLAZZO & SOATTO
Economia Diritto e Finanza di Impresa

Via Porciglia, 14 – Padova
Via Domenico Millelire, 4 – Cagliari
www.cortellazzo-soatto.it