

N. 9.2019 / CIRCOLARE / Prot 12.2019 / CZ

SERVIZIO FISCALE
14 gennaio 2019

Alle Aziende Associate

LEGGE DI BILANCIO 2019 – NOVITÀ FISCALI

Nella presente circolare forniamo un primo quadro di sintesi delle principali novità di natura fiscale introdotte dalla Legge di Bilancio 2019 (L. 30/12/2018 nr. 145 pubblicata sulla G.U. nr. 302, S.O. 62, del 31/12/2018), di seguito individuata anche come "Legge di bilancio".

✓ Disposizioni riguardanti le imprese:

- proroga del solo "iper-ammortamento", seppure con regole modificate;
- reintroduzione della disciplina della rivalutazione dei beni d'impresa;
- soppressione dell'agevolazione ACE;
- introduzione di una tassazione agevolata per gli utili reinvestiti;
- incremento della percentuale di deducibilità dell'Imu sui capannoni;
- modifiche al regime fiscale delle perdite dei soggetti Irpef.

✓ Disposizioni riguardanti le persone fisiche:

- agevolazioni correlate al recupero del patrimonio edilizio: proroga della detrazione IRPEF/IRES per gli interventi di riqualificazione energetica; proroga della detrazione IRPEF per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio; proroga della detrazione IRPEF per l'acquisto di mobili ed elettrodomestici (c.d. "bonus mobili") e proroga della detrazione IRPEF per la sistemazione di giardini e terrazzi (c.d. "bonus verde");
- riapertura del termine per la rivalutazione delle partecipazioni e dei terreni posseduti al di fuori del regime di impresa, ma con aggravio dell'imposta sostitutiva.

✓ Disposizioni riguardanti imprese minori e lavoratori autonomi:

- Estensione del regime forfetario di cui alla L. 190/2014 ai soggetti (imprenditori individuali e lavoratori autonomi) con ricavi/compensi non superiori ad € 65.000 (già a partire dal 1° gennaio 2019);
- Introduzione, con decorrenza dal 1° gennaio 2020, di un'imposta sostitutiva (per imprenditori individuali e lavoratori autonomi) con ricavi compresi tra € 65.001 e € 100.000 (cd. "flat tax").

Nella presente circolare esamineremo le principali misure riguardanti le imprese.

• Proroga dell'"iper-ammortamento" (commi 60-65)

La Legge di bilancio proroga, **con modifiche**, la disciplina dell'"iper-ammortamento", mentre non prevede alcuna proroga per il cd. "super ammortamento" dei beni materiali.

La proroga dell'iper-ammortamento riguarda gli investimenti agevolabili in beni strumentali nuovi (come sotto individuati) effettuati dall'1.1.2019 al 31.12.2019, ovvero effettuati entro il 31.12.2020 a condizione che entro il 31.12.2019 l'ordine risulti accettato dal venditore e sia effettuato il pagamento di acconti in misura pari ad almeno il 20% del costo di acquisizione.

Come già nella versione precedente, l'agevolazione dell'iper-ammortamento riguarda esclusivamente gli specifici beni indicati nell'allegato A della legge 232/2016 a condizione che tali beni siano destinati a strutture produttive situate in Italia e siano interconnessi al sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete di fornitura, secondo il modello "Industria 4.0". E' necessaria un'apposita

www.confimiemilia.it – info@confimiemilia.it

BOLOGNA
MODENA
PARMA
REGGIO EMILIA

Via di Corticella, 184/10 - 40128 Bologna
Via Pier Paolo Pasolini, 15 - 41123 Modena
Via Toscana 45/1 - 43123 Parma
Via Gandhi, 16 - 42123 Reggio Emilia

Tel +39 051 6388666 - fax +39 051 327861
Tel +39 059 894811 - fax +39 059 894812
Tel +39 0521 1566300 - fax +39 059 894812
Tel +39 0522 1473818 - fax +39 0522 1473871

dichiarazione che attesti che i beni sono conformi a quelli previsti nel citato allegato A e che è avvenuta l'interconnessione ⁽¹⁾. L'agevolazione spetta solo a partire dall'esercizio in cui il bene risulta "interconnesso".

La disciplina prorogata differisce da quella originaria in quanto prevede diverse misure dell'agevolazione in ragione dell'ammontare degli investimenti effettuati, come di seguito indicato:

- maggiorazione del 170% per gli investimenti fino a 2,5 milioni di euro;
- maggiorazione del 100% per gli investimenti compresi fra 2,5 milioni e 10 milioni di euro;
- maggiorazione del 50% per gli investimenti compresi fra 10 e 20 milioni di euro.

La versione precedente dell'agevolazione, com'è noto, prevedeva una maggiorazione del 150% per tutti gli investimenti e senza limiti di costo: tale disciplina continuerà ad applicarsi unicamente agli investimenti effettuati entro il 31/12/2019 ma per i quali, entro il 31/12/2018, sia stato accettato l'ordine e pagato un acconto del 20%.

Sono invariate le seguenti regole:

- l'agevolazione spetta anche per i beni acquistati tramite contratto di leasing, purchè siano rispettati i requisiti di cui sopra (beni rientranti nelle categorie sopra indicate e interconnessione);
- l'agevolazione è espressamente esclusa per i beni materiali con coefficiente di ammortamento inferiore al 6,5% e per i beni immobili;
- la dismissione del bene non fa perdere l'agevolazione già fruita per gli esercizi precedenti, ma ne comporta l'interruzione a partire dalla data di cessione;
- qualora il bene oggetto dell'iper-ammortamento venga ceduto prima del termine dell'ammortamento e sostituito con un altro avente caratteristiche tecnologiche analoghe o superiori a quelle del bene ceduto, la deduzione può proseguire, nei limiti del costo del nuovo investimento, a condizione che sussistano anche per tale bene i requisiti dell'interconnessione e l'attestazione.

Come evidenziato in precedenza, la legge di bilancio **non** prevede la proroga del super-ammortamento per investimenti in beni materiali nuovi (diversi da quelli sopra individuati e/o non interconnessi), agevolazione che per il 2018 era stata ridotta dal 40% al 30%. Tale agevolazione continuerà ad applicarsi unicamente agli investimenti effettuati fino al 31/12/2018 e a quelli effettuati entro il 30/06/2019 a condizione che entro il 31/12/2018 sia stato accettato il relativo ordine e pagato il 20% del costo a titolo di acconto.

La legge di bilancio conferma invece la proroga della maggiorazione relativa ai beni immateriali: in particolare viene confermata per il periodo 1/1/2019 -31/12/2019 la maggiorazione del 40% per gli investimenti in beni immateriali individuati nell'Allegato B della L. 232/2016: trattasi, nello specifico, di software, sistemi, piattaforme e applicazioni, idonei a interconnettere i beni, nell'ottica di favorire la transizione verso i modelli Industria 4.0.

• Reintroduzione della disciplina della rivalutazione dei beni d'impresa (commi 940-947)

La legge di bilancio ha reintrodotto la facoltà di rivalutazione dei beni d'impresa e delle partecipazioni per le società di capitali e gli enti commerciali che non adottano i principi contabili internazionali.

La rivalutazione può riguardare, anche in deroga all'art. 2426 del codice civile, tutti i beni d'impresa e le partecipazioni risultanti dal bilancio dell'esercizio chiuso (o in corso) al 31/12/2017, con l'esclusione dei beni alla cui produzione o scambio è diretta l'attività d'impresa.

⁽¹⁾ tale attestazione può essere sottoscritta dal legale rappresentante dell'impresa per i beni di costo unitario fino a € 500.000; deve essere rilasciata da un ingegnere o da un perito industriale iscritti in appositi albi o da un Ente di Certificazione accreditato per i beni di costo unitario superiore a € 500.000: in tale secondo caso è richiesta la redazione di una perizia giurata.

La rivalutazione deve riguardare tutti i beni appartenenti alla stessa categoria omogenea e deve essere effettuata nel bilancio dell'esercizio successivo (bilancio chiuso o in corso al 31/12/2018).

Il maggiore valore di beni è riconosciuto ai fini fiscali (Ires ed Irap) a partire dal terzo esercizio successivo a quello della rivalutazione mediante il versamento di un'imposta sostitutiva determinata nelle seguenti misure: 16% per i beni ammortizzabili; 12% per i beni non ammortizzabili, da effettuarsi in un'unica soluzione entro il termine di versamento previsto per il saldo Ires. Gli importi dovuti possono essere compensati con eventuali crediti disponibili.

Vengono richiamate, in quanto compatibili, le disposizioni relative a precedenti analoghe rivalutazioni.

• **Soppressione dell'agevolazione ACE (comma 1.080)**

La legge di bilancio ha soppresso con decorrenza dal periodo d'imposta 2019 l'agevolazione ACE, che consentiva di portare in deduzione dal reddito d'impresa una quota dello stesso proporzionale agli incrementi netti di patrimonio verificatisi a partire al periodo d'imposta in corso al 31/12/2010. L'agevolazione esplica ancora efficacia per il periodo d'imposta in corso al 31/12/2018, seppure con un coefficiente ulteriormente ridotto all'1,5% rispetto all'1,6% applicato per il periodo d'imposta precedente. Dall'esercizio successivo (2019, per i soggetti con esercizio solare) l'agevolazione è invece soppressa: sarà però ancora possibile utilizzare le eccedenze ACE formatesi sino al 2018 e non ancora utilizzate.

• **Introduzione di una tassazione agevolata per gli utili reinvestiti (commi 28-34)**

A decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31/12/2018 (quindi dal 2019 per le società con esercizio solare) viene introdotto un nuovo regime di tassazione agevolata degli utili reinvestiti per le società di capitali ed enti commerciali: costoro potranno assoggettare all'aliquota Ires agevolata del 15% la parte dell'utile dell'esercizio precedente accantonato a riserve disponibili, nei limiti dell'importo corrispondente alla seguente somma:

- a) Investimenti effettuati in beni strumentali materiali nuovi
- b) Costo del personale dipendente assunto con contratti a tempo determinato e indeterminato

dove le voci a) e b) di cui sopra dovranno essere determinate come di seguito indicato:

- a) gli investimenti rilevanti sono tutti quelli effettuati in Italia, anche tramite leasing, e devono avere per oggetto beni nuovi o l'ammodernamento/riattivazione di impianti esistenti, con esclusione degli immobili e degli autoveicoli dati in uso promiscuo ai dipendenti; per ciascun periodo d'imposta l'ammontare degli investimenti è determinato in base *all'importo degli ammortamenti in beni strumentali acquisiti dall'1/1/2019, deducibili ai fini fiscali*, i quali – a loro volta- dovranno essere assunti nel limite dell'incremento del costo dei beni strumentali nuovi (al lordo delle quote di ammortamento di beni nuovi dedotte nell'esercizio) rispetto al costo dei beni strumentali del periodo d'imposta in corso al 31/12/2018;
- b) il costo del personale dipendente rileva a condizione che il personale sia dedicato a strutture situate in Italia e che si verifichi un incremento del numero complessivo medio dei lavoratori dipendenti impiegati nell'esercizio rispetto a quelli in essere al 30-9-2018.

Come si può notare, il meccanismo di calcolo è piuttosto complesso e non del tutto chiaro nel testo normativo: sotto il profilo operativo è dunque necessario attendere i futuri chiarimenti ministeriali.

L'agevolazione prevede un meccanismo di riporto delle eccedenze di utili e dei parametri di calcolo dell'agevolazione, oltre che regole specifiche per i soggetti in regime di consolidato fiscale e di trasparenza.

L'agevolazione è cumulabile con altri benefici eventualmente concessi, con l'eccezione di quelli che prevedono regimi forfetari di determinazione del reddito.

• **Incremento della percentuale di deducibilità dell'Imu sui capannoni (comma 12)**

Viene aumentata dal 20% al 40% la percentuale di deducibilità dal reddito d'impresa e di lavoro autonomo, ai fini Irpef e Ires, dell'IMU relativa agli immobili strumentali.

In assenza di un'espressa disposizione transitoria, la modifica opera dall'1/1/2019, quindi a partire dall'esercizio 2019, per i soggetti con esercizio solare.

• **Modifiche al regime fiscale delle perdite dei soggetti Irpef (commi 23-26)**

Con decorrenza dal periodo d'imposta successivo a quelli in corso al 31/12/2017 (quindi dal periodo d'imposta 2018) viene modificata la disciplina delle perdite d'impresa per i soggetti Irpef, equiparandola, sostanzialmente, a quella dei soggetti Ires.

Prima di tale modifica, la disciplina delle perdite dei soggetti Irpef era la seguente:

- imprese in contabilità ordinaria e perdite da partecipazione in società di persone in contabilità ordinaria: le perdite potevano essere compensate nell'esercizio solo con redditi della stessa natura e, per l'eccedenza, riportate integralmente a nuovo negli esercizi successivi ma non oltre il quinto;
- imprese in contabilità semplificata e perdite da partecipazioni in società di persone di contabilità semplificata: le perdite potevano essere compensate con altri redditi di qualsiasi natura e senza possibilità di riporto ai periodi successivi.

A seguito della modifica normativa, *già dal periodo d'imposta 2018* per tutti i soggetti Irpef (sia in contabilità semplificata che ordinaria) si applicano le regole dei soggetti Ires e pertanto:

- le perdite d'impresa sono scomputabili solo da redditi d'impresa; le eccedenze sono portate a nuovo nei periodi successivi senza limiti di tempo e sono scomputabili nei limiti dell'80% dei redditi d'impresa di tali esercizi (norma a regime).

Per i soggetti in contabilità ordinaria non sono previste apposite disposizioni transitorie: pertanto la nuova disciplina si applica già dal 2018 con la percentuale dell'80% e dovrebbe riguardare, inoltre, le perdite maturate nei periodi d'imposta anteriori (quinquennio 2013-2017), anche se sul punto sarebbero auspicabili opportuni chiarimenti.

Per i soggetti in contabilità semplificata, invece, sono state elaborate apposite disposizioni transitorie che prevedono percentuali di compensazione inferiori all'80%, come di seguito indicato:

- le perdite relative al periodo 2017 non ancora compensate, sono computate in diminuzione dei redditi d'impresa nelle seguenti misure: non oltre il 40%, per i periodi d'imposta 2018 e 2019; non oltre il 60% per il periodo d'imposta 2020 (dopo la percentuale diventa quella a regime);
- le perdite relative al periodo 2018 sono computate in diminuzione dei redditi d'impresa nelle seguenti misure: non oltre il 40%, per il periodo d'imposta 2019 e non oltre il 60% per il periodo d'imposta 2020 (dopo la percentuale diventa quella a regime);
- le perdite relative al periodo 2019 sono computate in diminuzione dei redditi d'impresa del periodo d'imposta 2020 in misura non superiore al 60% (dopo la percentuale diventa quella a regime).

Per maggiori dettagli si può consultare il vademecum allegato.

Per ulteriori informazioni: SERVIZIO FISCALE
Tel. 059-894811 – c.zamparelli@confimiemilia.it

Dr. Stefano Bianchi
Il Direttore
Confimi Emilia

