CORPORATE & TAX
STUDIO ASSOCIATO
GERMANI | D'UGO | CAGNONI

CIRCOLARE PER LA CLIENTELA

- La Legge di Bilancio per il 2019 -

29 gennaio 2019

Indice:

La Legge di Bilancio 2019 1

Le novità introdotte dalla Legge di Bilancio 2019 2

Le norme oggetto di proroga o parziale modifica da parte della Legge di Bilancio 2019 7

La Legge di Bilancio 2019

La **Legge 30 dicembre 2018 n. 145** – *Bilancio di previsione dello Stato per l'anno finanziario 2019 e bilancio pluriennale per il triennio 2019-2021* (c.d. "*Legge di Bilancio 2019*") è stata pubblicata sulla Gazzetta Ufficiale n. 302 del 31 dicembre 2018 e le disposizioni nella stessa contenute, salvo specifiche deroghe, sono entrate in vigore il **1° gennaio 2019**.

Il testo di Legge prevede oltre alla riproposizione, con alcune innovazioni, di diverse disposizioni fiscali già presenti nel sistema tributario nazionale, numerose novità di carattere fiscale riferite alle imposte dirette, indirette e ai tributi locali.

Nel quadro complessivo delle modifiche previste dal testo di Legge va inoltre segnalata l'introduzione del nuovo regime forfetario per imprese e professionisti, l'incremento della deducibilità dell'IMU pagata sugli immobili strumentali l'abrogazione dell'ACE e l'abrogazione definitiva dell'IRI.

Data la varietà e la numerosità delle modifiche apportate, di seguito vengono analizzate nel dettaglio le principali misure di carattere fiscale, di bilancio e di agevolazioni contenute nel provvedimento di Legge, suddividendo gli interventi in due tabelle. Nella prima vengono riportate le novità di maggiore interesse per le imprese e per i professionisti, mentre nella seconda tabella vengono riepilogate in forma sintetica le norme oggetto di proroga o riapertura da parte della Legge di bilancio 2019.

1. Le novità introdotte dalla Legge di Bilancio 2019

Argomento	Novità introdotte dalla Legge di Bilancio 2019
FATTURE ELETTRONICHE VERSO I CONSUMATORI FINALI	Il comma 354 dell'articolo 1 ha previsto che le fatture elettroniche emesse nei confronti dei **consumatori finali** sono rese disponibili sul portale "Fatture e corrispettivi" gestito dall'Agenzia Entrate "su richiesta" del destinatario. Il portale sarà attivo nel secondo semestre del 2019. Si segnala che, come chiarito dall'Agenzia delle Entrate (FAQ n. 55 del 22.01.2018), se il consumatore finale chiede la fattura, lo stesso non è obbligato a riceverla elettronicamente e, quindi, non è obbligato ad avere e a fornire un indirizzo PEC all'esercente o al professionista da cui acquista il bene o il servizio. Tuttavia, in queste ipotesi, l'esercente o il professionista è comunque obbligato ad emetterla elettronicamente verso il Sistema di Interscambio e, in aggiunta, a fornirne copia su carta o, ad esempio, in formato .pdf via email) al cliente. Tale copia cartacea è valida a tutti gli effetti fiscali e non sussiste alcun obbligo ad acquisire e gestire la fattura elettronica da parte del cliente.
ABROGAZIONE AGEVOLAZIONI IRAP	Attraverso i commi 1085 e 1086 dell'articolo 1 è stata prevista l'abrogazione: - dell'articolo 1, comma 21 della L. n. 190/2014, che, a partire dal 2015 prevedeva un **credito d'imposta pari al 10% dell'IRAP** lorda del periodo per i contribuenti **privi di lavoratori dipendenti** (che non determinano la base imponibile con il criterio c.d. "retributivo"); - della **deduzione forfetaria IRAP maggiorata** (pari a € 15.000 o a € 21.000 per i lavoratori con meno di 35 anni o di sesso femminile) per i dipendenti a tempo indeterminato impiegati nelle regioni Abruzzo, Basilicata, Calabria, Campania, Molise, Puglia, Sardegna e Sicilia.
WEB TAX	Viene sostituita l'imposta sulle transazioni digitali (disciplinata dai commi 1011-1019 dell'articolo 1 della L. n. 205/2017) **ed istituita la nuova imposta sui servizi digitali (c.d. *web tax*)**, da applicarsi, escludendo i servizi "infragruppo", sui ricavi derivanti da servizi di: - veicolazione su una interfaccia digitale di pubblicità mirata agli utenti della medesima interfaccia; - messa a disposizione di una interfaccia digitale multilaterale che consente agli utenti di essere in contatto e di interagire tra loro, anche al fine di facilitare la fornitura diretta di beni e servizi; - trasmissione di dati raccolti da utenti e generati dall'utilizzo dell'interfaccia digitale; La WEB TAX è applicabile se contemporaneamente: - il prestatore del servizio è un esercente attività d'impresa e l'utilizzatore è un soggetto localizzato in Italia nell'anno solare in cui il servizio reso risulta tassabile; - il prestatore del servizio realizza congiuntamente nel corso dell'anno solare di riferimento: • un ammontare non inferiore a 750 milioni di euro di ricavi complessivi, ovunque realizzati e da qualunque attività derivanti; • un ammontare non inferiore a 5,5 milioni di euro di ricavi derivanti da servizi digitali rilevanti ai fini dell'imposta e realizzati in Italia. Qualora siano verificate le condizioni sopra indicate ma il prestatore è un soggetto non residente, privo di una stabile organizzazione o di un numero di partita IVA in Italia, dovrà provvedere a chiedere un numero identificativo apposito all'Agenzia delle Entrate. L'imposta, fissata nella misura del **3%**, è calcolata con riferimento all'ammontare dei ricavi tassabili realizzati dal prestatore in ciascun trimestre. L'imposta si applica al prestatore che è anche tenuto al versamento entro il mese successivo al trimestre di riferimento, ed alla presentazione entro 4 mesi dalla chiusura

	dell'anno solare, della relativa dichiarazione annuale dell'ammontare dei servizi tassabili resi. La nuova imposta si applica a decorrere dal 60° giorno successivo alla pubblicazione in G.U. di un apposito decreto attuativo.
ESTOMISSIONE DEGLI IMMOBILI POSSEDUTI DAGLI IMPRENDITORI INDIVIDUALI	La Legge di bilancio 2019 ripropone la possibilità per gli imprenditori individuali di procedere all'estromissione dell'immobile strumentale, seguendo un'impostazione analoga a quella contenuta nell'articolo 1, comma 121 della L. n. 208/2015. Possono pertanto beneficiare dell'agevolazione gli imprenditori individuali indipendentemente dal regime contabile adottato (ordinario o semplificato), che risultano in attività: • sia alla data del 31.10.2018 (data in cui gli immobili strumentali devono risultare posseduti dall'imprenditore); • sia alla data dell'1.1.2019 (data alla quale vengono riferiti gli effetti dell'estromissione). L'agevolazione non compete, quindi, all'imprenditore individuale che, pur rivestendo tale qualifica alla data del 31.10.2018, abbia cessato la propria attività d'impresa prima dell'1.1.2019, in quanto in quel caso il presupposto per l'attribuzione del bene alla sfera patrimoniale privata si è già verificato. Tra gli immobili agevolabili rientrano quelli strumentali per natura e per destinazione, mentre sono esclusi gli immobili merce e quelli che, pur se appartenenti all'impresa non sono strumentali. Gli immobili strumentali si considerano relativi all'impresa individuale solo se indicati: • nell'inventario redatto ai sensi dell'articolo 2217 c.c.; • ovvero, per le imprese in contabilità semplificata nel registro dei beni ammortizzabili o nel registro IVA acquisti. L'estromissione degli immobili strumentali effettuata dall'imprenditore individuale rappresenta un'ipotesi di destinazione al consumo personale o familiare dell'imprenditore o a finalità estranee all'esercizio dell'impresa (articolo 58 comma 3 del Tuir) e, in quanto tale, comporta il realizzo di una plusvalenza imponibile pari alla differenza tra il valore normale dell'immobile estromesso e il suo costo fiscalmente riconosciuto non ammortizzato (articolo 86 comma 3 del Tuir). Il regime agevolativo in questione permette, come nell'ambito dell'assegnazione agevolata o della trasformazione in società semplice: • l'assoggettamento della plusvalenza ad un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e dell'IRAP pari all'**8%**; • la possibilità di determinare la plusvalenza assumendo, in luogo del valore normale dell'immobile, il suo valore catastale. Il pagamento dell'imposta sostitutiva deve avvenire: • per il 60% entro il 30.11.2019; • per il restante 40% entro il 16.06.2020.
INTERESSI PASSIVI DELLE SOCIETA' IMMOBILIARI	Attraverso la Legge di bilancio 2019 sono state ripristinate le disposizioni contenute nell'articolo 1 comma 36 della L. n. 244/2007, ai sensi delle quali sono integralmente deducibili (senza le limitazioni previste ordinariamente dall'articolo 96 del TUIR in tema di deducibilità degli interessi passivi) "*gli interessi passivi relativi a finanziamenti garantiti da ipoteca su immobili destinati alla locazione per le società che svolgono in via effettiva e prevalente attività immobiliare*". La norma in questione era stata abrogata dal D.Lgs. n. 142/2018 di recepimento della direttiva 2016/1164/UE (direttiva ATAD) con effetto dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2018. Tuttavia il suo ripristino operato dalla Legge di bilancio 2019, fa di fatto venir meno l'abrogazione operata dall'ATAD e consente a questi soggetti di continuare a dedurre integralmente gli interessi passivi.
DEDUCIBILITA' DELLE QUOTE DI AMMORTAMENTO DELL'AVVIAMENTO E	Viene stabilito che le quote di ammortamento relative all'avviamento e alle altre attività immateriali che hanno dato luogo all'iscrizione di attività per imposte anticipate (DTA) cui si applica la disciplina sulla trasformazione in crediti d'imposta (c.d. DTA "qualificate") e che risultano non ancora dedotte (ai fini IRES e IRAP) fino al periodo d'imposta in corso al 31.12.2017, sono deducibili:

DELLE ALTRE ATTIVITA' IMMATERIALI	• per il 5% del loro ammontare complessivo nel periodo d'imposta in corso al 31.12.2019; • per il 3% nel periodo d'imposta in corso al 31.12.2020; • per il 10% del loro ammontare complessivo nel periodo d'imposta in corso al 31.12.2021; • per il 12% del loro ammontare complessivo nel periodo d'imposta in corso al 31.12.2022 e fino al periodo d'imposta in corso al 31.12.2027; • per il 5% del loro ammontare complessivo nei periodi d'imposta in corso al 31.12.2028 e al 31.12.2029. Per il periodo d'imposta 2018 (per i soggetti "solari") non viene, invece, concessa alcuna deducibilità.
MODIFICHE AL CREDITO D'IMPOSTA PER RICERCA E SVILUPPO	La Legge di bilancio 2019 apporta alcune modifiche alla disciplina del **credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo** previsto dall'articolo 3 del D.L. n. 145/2013. In primo luogo viene stabilito che, **a decorrere dal 2019**, la misura del credito d'imposta è distinta in base alla tipologia di costi. In particolare, la misura del **50%** si applica soltanto per: • le spese relative al personale dipendente titolare di un rapporto di lavoro subordinato, anche a tempo determinato, direttamente impiegato nelle attività di ricerca e sviluppo; • i contratti stipulati con Università, enti di ricerca e organismi equiparati nonché con *start up* e PMI innovative, per il diretto svolgimento delle attività di ricerca e sviluppo ammissibili al credito d'imposta, a condizione, in entrambi i casi, che non si tratti di imprese appartenenti al medesimo gruppo dell'impresa committente. Le restanti spese possono invece beneficiare della misura del **25%**. Il credito d'imposta spetta fino ad un importo massimo annuale di **10 milioni di euro per ciascun beneficiario**. In secondo luogo si segnala che l'agevolazione è stata estesa alle spese per materiali, forniture e altri prodotti analoghi direttamente impiegati nelle attività di ricerca e sviluppo anche per la realizzazione di prototipi o impianti pilota relativi alle fasi della ricerca industriale e dello sviluppo sperimentale. Tali spese non sono tuttavia ammissibili nel caso in cui l'inclusione del costo di tali beni comporti una riduzione dell'eccedenza agevolabile. Si evidenzia, inoltre, che le imprese beneficiarie, oltre a dover certificare l'utilizzo del credito d'imposta, sono tenute a redigere e conservare una relazione tecnica che illustri le finalità, i contenuti e i risultati delle attività di ricerca e sviluppo svolte in ciascun periodo d'imposta in relazione ai progetti o ai sotto progetti in corso di realizzazione. Con riguardo alla decorrenza segnaliamo che: • le modifiche relative alla rimodulazione della misura e all'ambito applicativo dell'agevolazione si applicano dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2018 (quindi dal 2019 per i soggetti "solari"); • le modifiche concernenti gli aspetti formali e documentali riguardano già il periodo d'imposta in corso al 31.12.2018 (quindi 2018 per i soggetti "solari"). Infine, in relazione all'articolo 3 comma 1-*bis* del D.L. n.145/2013, con norma interpretativa viene disposto che ai fini del calcolo del credito d'imposta attribuibile assumono rilevanza esclusivamente le spese ammissibili relative alle attività di ricerca e sviluppo svolte direttamente e in laboratori o strutture situati **nel territorio dello Stato italiano**.
TASSAZIONE AGEVOLATA DEGLI UTILI REINVESTITI IN BENI STRUMENTALI E IN NUOVA OCCUPAZIONE	L'articolo 1, commi da 28 a 34 della Legge di bilancio 2019, introduce un regime di tassazione ridotta degli **utili reinvestiti per l'acquisto di beni materiali strumentali e/o per l'incremento dell'occupazione**. La nuova agevolazione decorre dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2018 (periodo d'imposta 2019 per i soggetti solari). Possono usufruire dell'agevolazione sia i soggetti IRES sia i soggetti IRPEF. Per i soggetti IRES l'agevolazione consiste nella possibilità di **ridurre di 9 punti percentuali l'aliquota IRES** (passando, quindi, **dal 24% al 15%**) da applicare al reddito complessivo

	netto dichiarato dalla società per la parte corrispondente agli utili del periodo d'imposta precedente a quello per il quale è stata presentata la dichiarazione dei redditi, conseguiti nell'esercizio di attività commerciali e accantonati a riserve di utili diverse da quelli disponibili, **nei limiti dell'importo determinato dalla somma**: • **degli investimenti effettuati in beni materiali strumentali nuovi** ai sensi dell'articolo 102 del Tuir; • **del costo del personale dipendente assunto con contratto a tempo determinato o indeterminato**. Nello specifico, è possibile assoggettare all'aliquota IRES ridotta al 15% la parte di reddito complessivo corrispondente al minore tra: • l'ammontare degli utili accantonati a riserve disponibili; • la somma tra l'ammontare degli investimenti in beni strumentali nuovi e dell'incremento occupazionale. La restante parte del reddito è assoggettata all'aliquota ordinaria IRES del 24%. In relazione ai soggetti IRPEF, invece, l'agevolazione consiste nella possibilità di applicare alla quota parte del reddito complessivo attribuibile al reddito d'impresa le aliquote IRPEF previste dall'articolo11 del Tuir ridotte di 9 punti percentuali a partire da quella più elevata. ***Utili accantonati e riserve disponibili*** L'agevolazione è attivabile unicamente per la parte di utili del periodo d'imposta precedente a quello per il quale è stata presentata la dichiarazione dei redditi conseguiti nell'esercizio di attività commerciali e accantonati a riserve diverse da quelle di utili non disponibili. In sostanza, quindi, per il periodo d'imposta 2019, l'agevolazione non sussiste: • se nel 2018 **non siano stati realizzati utili**; • qualora nel 2018 si siano prodotti utili, ma **siano stati interamente distribuiti e non accantonati a riserva**. ***Incremento dei beni materiali strumentali e dell'occupazione*** Come chiarito in precedenza, l'ammontare degli utili agevolabili è determinato nel limite dell'importo corrispondente alla somma: • degli investimenti in beni materiali strumentali nuovi ai sensi dell'articolo 102 del Tuir; • del costo del personale dipendente assunto con contratto a tempo determinato o indeterminato. In relazione ai beni, è importante evidenziare che: • devono essere **strumentali**, **nuovi** ed essere **destinati a strutture produttive situate nel Territorio dello Stato**; • rimangono **esclusi** dall'agevolazione **gli immobili** (terreni e fabbricati), i veicoli di cui all'articolo 164, comma 1, lettera b-bis) del Tuir, ovvero **i veicoli concessi in uso promiscuo ai dipendenti per la maggior parte del periodo d'imposta** ed i **beni immateriali**. Per quanto riguarda, invece, la parte dell'agevolazione riferita al costo del personale è opportuno segnalare che: • il personale deve essere **destinato per la maggior parte del periodo d'imposta a strutture produttive localizzate nel Territorio dello Stato**; • per ciascun periodo d'imposta rileva il costo del personale assunto con **contratto a tempo determinato e indeterminato**; • il costo del personale rileva a condizione che: - si verifichi l'incremento del numero complessivo medio dei lavoratori dipendenti impiegati nell'esercizio di attività commerciali rispetto al numero dei lavoratori dipendenti assunti al 30.09.2018; - nel limite dell'incremento complessivo del costo del personale rientrante nelle voci B9 e B14 di conto economico rispetto a quello del periodo d'imposta in corso al 31.12.2018. ***Il riporto delle eccedenze*** L'articolo 1, comma 30, della Legge di bilancio 2019 prevede il riporto delle eccedenze dei parametri di riferimento dell'agevolazione. In questo modo è possibile conservare il beneficio nel tempo anche se gli investimenti sono effettuati in esercizi in perdita.

	1) <u>*Eccedenza dei parametri rispetto al reddito complessivo*</u> La parte degli utili accantonati a riserva e dell'importo corrispondente alla somma degli investimenti in beni strumentali e del costo del personale che eccede l'ammontare del reddito complessivo netto dichiarato è computata in aumento, rispettivamente, degli utili accantonati a riserva e dell'importo corrispondente alla somma degli investimenti in beni strumentali e del costo del personale dell'esercizio successivo. 2) <u>*Eccedenza di utili*</u> La parte degli utili accantonati a riserva che eccede l'importo corrispondente alla somma degli investimenti in beni strumentali e del costo del personale è computata in aumento degli utili accantonati a riserva dell'esercizio successivo. 3) <u>*Eccedenza di investimenti e costo del personale*</u> La parte dell'importo corrispondente alla somma degli investimenti in beni strumentali e del costo del personale che eccede gli utili accantonati a riserva è computata in aumento dell'importo corrispondente alla somma degli investimenti in beni strumentali e del costo del personale dell'esercizio successivo.
IMPOSTA SOSTITUTIVA PER LE PERSONE FISICHE TITOLARI DI PENSIONE ESTERA	Viene introdotto il nuovo articolo 24 ter del TUIR prevendendo un regime **di imposizione sostitutiva dell'IRPEF** per le persone fisiche titolari di redditi di pensione di fonte estera che trasferiscono la propria residenza fiscale (ai sensi dell'articolo 2 comma 2 del TUIR) in uno dei Comuni delle regioni Sicilia, Calabria, Sardegna, Campania, Basilicata, Abruzzo, Molise e Puglia, con popolazione non superiore ai 20.000 abitanti. Il regime può esser applicato dalle persone fisiche titolari di redditi di pensione di fonte estera, che non siano state fiscalmente residenti in Italia **per almeno cinque periodi d'imposta precedenti** a quello in cui avviene il trasferimento della residenza fiscale in Italia. Ai fini del regime sono agevolati i redditi di qualunque categoria, percepiti da fonte estera o prodotti all'estero, con facoltà di escludere i redditi prodotti in uno o più Stati o territori esteri ai quali continua ad applicarsi il regime ordinario con conseguente spettanza del credito d'imposta per i redditi prodotti all'estero. A redditi agevolabili si applica un'imposta sostitutiva dell'IRPEF (e delle addizionali locali), calcolata in via forfetaria, con aliquota del **7%** applicabile **per il periodo di imposta in cui viene trasferita la residenza in Italia e per i cinque periodi di imposta successivi** (totale 6 anni) È inoltre prevista l'esenzione dall'obbligo di compilare il quadro RW e di versare l'IVIE e l'IVAFE.
ABROGAZIONE DELL'ACE	L'articolo 1, comma 1080 della Legge di bilancio 2019, abroga l'ACE (Aiuto alla Crescita Economica), l'agevolazione che a decorrere dal periodo d'imposta 2011 consentiva di portare in deduzione dal reddito d'impresa una quota parte dello stesso reddito proporzionalmente all'ammontare dell'incremento del patrimonio netto (per effetto di conferimenti in denaro e accantonamenti di utili a riserva) rispetto alla consistenza esistente al termine dell'esercizio in corso al 31.12.2010. Pur in assenza di una esplicita decorrenza, si evince in modo indiretto dal regime transitorio previsto per l'utilizzo delle eccedenze ACE prodotte sino al periodo d'imposta in corso al 31.12.2018 che **a partire dal periodo d'imposta 2019** le imprese non matureranno più alcun beneficio fiscale commisurato al rendimento nozionale del capitale proprio. Pertanto, per le imprese con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare, l'ACE continua ad applicarsi in sede di determinazione del saldo delle imposte dovute per il 2018 (con coefficiente pari al 1,5%), mentre a partire dal 2019 saranno utilizzabili le sole eccedenze pregresse. Eccedenze, che potranno quindi essere riportate nei periodi d'imposta successivi (andando a ridurre il reddito complessivo dei futuri periodi d'imposta) **senza alcuna limitazione di carattere temporale** o essere **trasformate in crediti IRAP**.
INTRODUZIONE DELLA FLAT TAX – ESTENSIONE DEL REGIME FORFETARIO	La Legge di bilancio 2019 ha introdotto un nuovo sistema di tassazione agevolata (cosiddetta flat tax) per le persone fisiche esercenti attività d'impresa, arti e professioni, estendendo di fatto la platea dei soggetti che possono beneficiare del cosiddetto regime forfetario introdotto dalla L. n. 190/2014 (Legge di stabilità per il 2015). In particolar modo, è stato previsto:

	• a decorrere dall' 1.1.2019 l'**innalzamento delle soglie dei ricavi e compensi fino a euro 65.000** per i soggetti forfetari, i quali continuano ad applicare l'imposta sostitutiva al 5% (per i primi 5 anni in caso di avvio di nuova attività) o del 15% (negli altri casi); • a decorrere dall' 1.1.2020 l'applicazione di un'**imposta sostitutiva del 20%** per i medesimi ricavi e compensi prodotti dagli stessi soggetti nella **fascia di reddito compresa tra 65.001 e 100.000 euro**. Oltre alle cause ostative di accesso al regime forfetario già previste dalla Legge di stabilità 2015, la quale escludeva dal regime di favore i possessori di partecipazioni in società di persone e associazioni professionali, ovvero in S.r.l. in regime di trasparenza fiscale, la Legge di Bilancio 2019 ha previsto che **non possono beneficiare** del regime forfetario i soggetti che: • **controllano, direttamente o indirettamente, S.r.l. o associazioni in partecipazione**, le quali esercitano attività economiche direttamente o indirettamente riconducibili a quelle svolte dagli esercenti attività d'impresa, arti o professioni; • **esercitano l'attività nei confronti di datori di lavoro, o soggetti direttamente o indirettamente ad essi riconducibili, con i quali sono in corso o lo erano nei due precedenti periodi d'imposta, rapporti di lavoro**. Infine, si segnala che la Legge di Bilancio 2019 ha previsto specifici adempimenti per quei soggetti in regime ordinario che intendono aderire al nuovo regime della flat tax.

2. Le norme oggetto di proroga o parziale modifica da parte della Legge di Bilancio 2019

Argomento	Novità introdotte dalla Legge di Bilancio 2019
PROROGA E MODIFICA DELLA DETRAZIONE IRPEF/IRES PER INTERVENTI DI RIQUALIFICAZIONE ENERGETICA DEGLI EDIFICI	Viene prorogata alle spese sostenute fino al 31.12.2019 (invece che al 31.12.2018) la detrazione IRPEF/IRES prevista dall'articolo 1, commi 344-349, della Legge n. 296/2006 per gli interventi volti alla **riqualificazione energetica degli edifici**. La misura di tale detrazione permane anche per il 2019 al **50%** solo per le spese sostenute dall'1.1.2018 al 31.12.2019 relative ad interventi di: - acquisto e posa in opera di finestre comprensive di infissi e di schermature solari; - sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di caldaie a condensazione con efficienza almeno pari alla classe A. Viene rimodulata al 65% la detrazione IRPEF/IRES per gli interventi di sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con: - impianti dotati di caldaie a condensazione di efficienza almeno pari alla classe A e contestuale installazione di sistemi di termoregolazione evoluta; - impianti dotati di apparecchi ibridi, costituiti da pompa di calore integrata con caldaia a condensazione già assemblati e concepiti dal costruttore per funzionare in abbinamento - generatori d'aria calda a condensazione (acquisto e posa in opera) La detrazione IRPEF/IRES viene riconosciuta (nella misura ordinaria del 65%) anche per le spese sostenute nel 2019 per l'acquisto e la posa in opera (fino un valore massimo di € 100.000) di micro-cogeneratori in sostituzione di impianti esistenti che conducano ad un risparmio di energia primaria pari almeno al 20%
PROROGA DELLA	Viene prorogata alle spese sostenute fino al 31.12.2019 (invece che al 31.12.2018) la

DETRAZIONE IRPEF PER INTERVENTI DI RECUPERO EDILIZIO	detrazione IRPEF prevista dall'articolo 16-*bis* del TUIR per gli interventi volti al **recupero edilizio**. Tale detrazione spetta nella misura del **50%** delle spese sostenute entro il limite di € 96.000 per unità immobiliare.
PROROGA DELLA DETRAZIONE IRPEF PER L'ACQUISTO DI MOBILI ED ELETTRODOMESTICI	Viene prorogata alle spese sostenute nell'anno 2018 (invece che nell'anno 2017) la detrazione IRPEF prevista dall'articolo 16, comma 2, del D.L. n. 63/2013 per l'**acquisto di mobili e grandi elettrodomestici** di classe non inferiore ad A+ (A per i forni) per le apparecchiature per le quali sia prevista l'etichetta energetica, finalizzati all'arredo di un immobile oggetto di ristrutturazione edilizia. Tale detrazione spetta nella misura del **50%** su un ammontare complessivo di spesa non superiore ad € 10.000. Novità della Legge di Bilancio 2019 riguarda il fatto che per poter beneficiare dell'agevolazione, riguardante le spese sostenute nel 2019, gli interventi di recupero edilizio siano in essere dall'1.1.2018.
CREDITO D'IMPOSTA PER L'ACQUISTO DI PRODOTTI DI PLASTICA RICICLATA	Per gli anni 2019 e 2020 viene confermato il riconoscimento un credito d'imposta per le imprese pari al **36%** delle spese sostenute per l'acquisto di prodotti realizzati con materiali derivanti da **plastiche miste**, provenienti dalla raccolta differenziata degli imballaggi di plastica o da selezione di rifiuti urbani residui (RUR). Tale credito d'imposta: - è riconosciuto fino ad un importo massimo annuale di Euro 20.000 per ciascun beneficiario; - è utilizzabile esclusivamente in compensazione con modello F24 a decorrere dal 1° gennaio del periodo d'imposta successivo a quello in cui sono stati effettuati gli acquisti dei prodotti oggetto di agevolazione
RIVALUTAZIONE DEI BENI D'IMPRESA	Riproposta nuovamente la possibilità di effettuare la **rivalutazione dei beni d'impresa** nel bilancio chiuso al 31.12.2018. I beni rivalutabili, che devono risultare dal bilancio dell'esercizio in corso al 31.12.2017, possono essere i seguenti: • beni materiali e immateriali, esclusi quelli alla cui produzione o scambio è diretta l'attività di impresa; • partecipazioni in società controllate o collegate, purché costituenti immobilizzazioni finanziarie. La rivalutazione deve riguardare obbligatoriamente tutti i beni appartenenti alla medesima categoria omogenea, da individuarsi nel bilancio di rivalutazione secondo il D.M. n. 162/2001. Sui maggiori valori iscritti in bilancio per effetto della rivalutazione dovrà essere versata un'imposta sostitutiva in misura pari al: • **16%** per i beni ammortizzabili; • **12%** per i beni non ammortizzabili. L'imposta sostitutiva dovrà essere versata in un'unica soluzione, entro il termine per il versamento del saldo delle imposte sui redditi dovute per il periodo d'imposta 2018. I maggiori valori iscritti in bilancio sono riconosciuti ai fini fiscali: • in linea generale, a decorrere dal terzo esercizio successivo a quello nel quale la rivalutazione è eseguita (2021 per i soggetti solari); • ai soli fini della determinazione delle plusvalenze, dall'inizio del quarto esercizio successivo (01.01.2022 per i soggetti solari). La riserva di rivalutazione iscritta in contropartita al bene rivalutato è in sospensione di imposta e può essere affrancata mediante il versamento di una imposta sostitutiva del 10%.
RIVALUTAZIONE DEI TERRENI E DELLE PARTECIPAZIONI	L'articolo 1, commi 1053-1054 della Legge di bilancio 2019 ha nuovamente riaperto i termini per la rivalutazione delle **partecipazioni in società non quotate** (qualificate e non) detenute non in regime di impresa da parte di persone fisiche, società semplici, enti non commerciali e soggetti non residenti alla data del **1.01.2019**. Il termine entro il quale provvedere alla **redazione** ed all'**asseverazione della perizia** di stima e al **versamento dell'imposta sostitutiva** è fissato al **1.07.2019**. Resta inoltre aperta la possibilità di optare per il versamento rateale dell'imposta sostitutiva. In questo caso, la prima rata dovrà essere versata entro il 1.07.2019 e le successive entro il 30.06.2020 e

	30.06.2021, maggiorate degli interessi del 3% annuo. È importante evidenziare che, rispetto alle precedenti riaperture, l'imposta sostitutiva - che si applica sull'intero valore delle partecipazioni risultante dalla perizia - è stata rivista nella misura dell'11**%** se si tratta di partecipazioni qualificate ovvero del 10% se trattasi di non qualificate alla data del 1.01.2019; per ciò che attiene ai terreni è stabilito che si applica l'aliquota del 10% al valore di perizia.
PROROGA E MODIFICA DEGLI IPER-AMMORTAMENTI	La Legge di bilancio 2019 proroga l'agevolazione dell'iper-ammortamento, introdotta dalla Legge di bilancio 2017 (articolo 1 comma 9 L. n. 232/2016) già prorogata dalla Legge di bilancio 2018 apportando alcune modifiche. In particolare è prevista una maggiorazione sulla quota deducibile per gli investimenti in beni materiali strumentali nuovi volti alla trasformazione tecnologica e digitale dell'impresa effettuati entro il 31.12.2019, ovvero entro il 31.12.2020, a condizione che entro il 31.12.2019: - il relativo ordine risulti accettato dal venditore; - sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo pattuito. Le modifiche apportate dalla Legge di bilancio 2019 riguardano le misure della maggiorazione del costo d'acquisto pari al: - 170% per gli investimenti fino 2,5 milioni di euro; - 100% per gli investimenti compresi tra 2,5 e 10 milioni di euro; - 50% per gli investimenti compresi tra 10 e 20 milioni di euro. Viene inoltre prorogata per il medesimo periodo (2019) la maggiorazione del 40% del costo di acquisizione degli investimenti in beni immateriali per i soggetti che beneficiano della proroga dell'iper-ammortamento con l'ampliamento dell'ambito oggettivo di applicazione secondo la previgente disciplina (allegato B della L. n. 232/2016). Infine è prevista, dalla nuova Legge di bilancio 2019, l'agevolazione del 40% anche per i costi sostenuti a titolo di canone per l'accesso, mediante soluzioni di cloud computing, a beni immateriali di cui già si fruisce dell'agevolazione e limitatamente alla quota del canone di competenza del singolo periodo d'imposta della misura agevolativa.
INCREMENTO DELLA DETRAZIONE IRPEF / DEDUZIONE IRES PER LE SOMME INVESTITE IN *START UP* INNOVATIVE	Attraverso le disposizioni delle Legge di bilancio 2019 viene previsto l'incremento delle aliquote della detrazione IRPEF e della deduzione IRES per i soggetti che investono somme nel capitale delle ***start up* innovative**. In particolare, con riferimento al 2019: • passa dal 30% al **40%** l'aliquota dell'agevolazione per tutti i soggetti che investono in *start up* innovative; • viene introdotta un'aliquota del **50%** per i soggetti IRES in caso di acquisizione integrale del capitale della start up innovativa, qualora venga mantenuto per almeno **3 anni**. Si segnala che l'incremento delle percentuali è subordinato all'autorizzazione da parte della Commissione europea.
INCREMENTO DELLA PERCENTUALE DI DEDUCIBILITA' IRPEF / IRES DELL'IMU	Viene previsto l'incremento dal 20% al **40%** della percentuale di deducibilità IRPEF ed IRES dell'IMU relativa agli **immobili strumentali**.
ESTENSIONE DELLA CEDOLARE SECCA PER GLI IMMOBILI CON CATEGORIA C/1	La facoltà di applicare la cedolare secca del 21% sulle locazioni viene estesa a quelle **stipulate nel 2019** (ossia dall'1.01.2019 al 31.12.2019) ed aventi ad oggetto immobili commerciali classificati nella categoria catastale **C/1** ("negozi o botteghe") con superficie fino a 600 mq (senza tener conto delle pertinenze). Al fine di evitare comportamenti elusivi, è stato previsto che non possono accedere all'imposta sostitutiva i contratti stipulati nel 2019 per i quali, alla data del 15.10.2018 risultasse in corso un contratto non scaduto tra i medesimi soggetti e per lo stesso immobile, interrotto anticipatamente rispetto alla scadenza contrattuale.
INCREMENTO	Attraverso una modifica dell'articolo 9, comma 1-bis della L. n. 1216/1961, viene

DELL'ACCONTO DELL'IMPOSTA SULLE ASSICURAZIONI	ulteriormente incrementato l'importo dell'acconto dell'imposta dovuta sulle assicurazioni, che viene ora fissato nelle seguenti misure: - all'**85%** per l'anno **2019**; - al **90%** per l'anno **2020**; - al **100%** dall'anno **2021**.