



Dott. Maurizio Bernardo
Avv. Emiliano Covino
Dott. Annalisa Raffaella Donesana
Dott. Antonio Frediani
Prof. Dott. Massimiliano Giorgi
Prof. Avv. Raffaello Lupi
Avv. Gabriele Sepio

of counsel

Dott. Lorenzo Barbone
Prof. Avv. Dario Stevanato

Roma, Li 16 gennaio 2020

Oggetto: Newsletter Studio ACTA – “Novità fiscali della Legge di Bilancio 2020”

Spett.le Società/Associazione,

con la presente, siamo lieti di sottoporre alla Vostra attenzione le principali novità in materia fiscale della Legge di Bilancio 2020.

Sommario

1. Sterilizzazione delle clausole IVA	3
2. Riduzione della cedolare secca sui canoni concordati	3
3. Riduzione del cuneo fiscale	3
4. Sgravio contributivo dei contratti di apprendistato	3
5. Incentivi alle assunzioni di <i>under 35</i>	3
6. <i>Bonus</i> eccellenze	4
7. Detrazione ristrutturazioni importanti di I livello	4
8. Possibili rincari sui carburanti	4
9. Fondo per investimenti innovativi dell'impresa agricola	4
10. Proroga <i>ecobonus</i> , ristrutturazione edilizia e acquisto di beni mobili ed elettrodomestici	4
11. Sgravi per lo sport femminile	6
12. Esenzione IRPEF per coltivatori diretti ed esenzione IRPEF dei redditi agrari	6
13. Impresa 4.0: <i>bonus</i> beni strumentali	6
14. Il nuovo credito di imposta per ricerca, sviluppo e innovazione	7

ROMA

Via Fregene, 67 - 00183
Tel. +39 06 68134820

ROMA

Via Latina, 20 - 00179
Tel. +39 06 7726471

MILANO

Via Quintino Sella, 4 - 20121
Tel. +39 02 89096574

15.	Credito di imposta per la Formazione 4.0	8
16.	<i>Bonus facciate</i>	9
17.	La nuova Sabatini	10
18.	Fondo indennizzo risparmiatori e procedure di indennizzo forfettario per cittadini italiani residenti all'estero	10
19.	Reintroduzione dell'A.C.E.	11
20.	Fiere di settore: credito di imposta PMI	11
21.	Investimenti al Sud	11
22.	Aumento fondi di disabilità	11
23.	Abolizione del <i>super ticket sanità</i>	11
24.	Proroga APE sociale	11
25.	Opzione donna	12
26.	Rivalutazione automatica dei trattamenti pensionistici	12
27.	Nuove disposizioni in tema di perequazione pensionistica	13
28.	Contributo a fondo perduto per l'innovazione tecnologica nel settore agricolo	13
29.	Fondo per l'agricoltura biologica	13
30.	Taglio sconti al <i>diesel</i> degli autotrasporti	14
31.	Mini stretta sulle auto-aziendali ad uso promiscuo	14
32.	<i>Plastic tax</i>	14
33.	Imposta su cartine e filtri	15
34.	<i>Sugar tax</i>	16
35.	Nuova disciplina dei buoni pasto	16
36.	<i>Digital tax</i>	17
37.	Agevolazione all'utilizzo di sistemi di pagamento tracciabili	17
38.	Documento unico di circolazione	17
39.	Estromissione agevolata degli immobili strumentali	18
40.	Regime forfettario	18
41.	Rivalutazione dei terreni agricoli e edificabili e partecipazioni in società non quotate ..	19
42.	Rivalutazione dei beni di impresa	19
43.	IVIE e IVAFE: estensione dei soggetti passivi	20
44.	Differimento percentuali di deducibilità IRES – IRAP	20
45.	Addizionale IRES in regime di concessione	20
46.	Aumento del tetto del 5 per mille	21
47.	Tasse sulla lotteria	21
48.	Unificazione I.M.U. e T.A.S.I.	21
49.	Riforma riscossione	22

1. Sterilizzazione delle clausole IVA

La legge di bilancio 2020 (art. 1, comma 2) prevede la sterilizzazione delle clausole di salvaguardia, cioè degli aumenti programmati delle aliquote Iva e delle accise per un valore complessivo di circa 23 miliardi di euro. A seguito del 2020, l'aliquota Iva del 10 salirà al 12% e l'aliquota Iva ordinaria passerà al 25%, per il 2021, fino al 26,5%.

2. Riduzione della cedolare secca sui canoni concordati

La legge di bilancio (art. 1, comma 6) interviene anche sulla cedolare secca, riducendo il prelievo impositivo dal 15 % al 10 % sui canoni di locazione concordati (*ex art. 2, commi 3 e 8 della L. 431/1998*) di abitazioni situate in Comuni ad alta intensità abitativa. La cedolare secca è un'opzione, che potrà essere scelta dal locatore in alternativa al regime ordinario. In presenza di tale regime alternativo, il locatore dovrà pagare una imposta sostitutiva proporzionale e il reddito prodotto dalla locazione non rileverà ai fini IRPEF e delle addizionali. Inoltre, il reddito della locazione sarà escluso dall'ambito di applicazione dell'imposta di registro e di bollo.

3. Riduzione del cuneo fiscale

Dal 2020, la legge di bilancio 2020 (art.1, comma 7) ha stanziato un fondo di 3 milioni per ridurre il carico fiscale in capo alle persone fisiche. La dotazione sale a 5 milioni di euro annui per il 2021. Si aspettano, pertanto, interventi normativi volti a dare attuazione a quanto appena esposto.

4. Sgravio contributivo dei contratti di apprendistato

È stato introdotto (art.1, comma 8), a partire dal 2020, uno sgravio contributivo del 100% per i primi 3 anni di rapporto per i contratti di apprendistato di primo livello, per la qualifica e il diploma professionale, diploma di istruzione secondaria superiore e il certificato di specializzazione tecnica superiore. A seguito del triennio, lo sgravio da totale si riduce a parziale con un'aliquota del 10%. Questo beneficio fiscale vale solo per i datori di lavoro che occupano – presso le proprie realtà lavorative – un numero di addetti pari o inferiore a nove.

5. Incentivi alle assunzioni di *under 35*

La legge di bilancio 2020 (art.1, comma 10) introduce esenzioni dall'onere contributivo previdenziale, gravante sui datori di lavoro, per le assunzioni con contratto di lavoro dipendente a tempo indeterminato di soggetti di età inferiore a 35 anni. L'agevolazione riconosciuta ai datori di lavoro privati consiste nell'esenzione dal versamento dei contributi dovuti per il 50 % nel caso di assunzioni di giovani *under 35*, avvenute tra il 2019 e il 2020. Per gli anni successivi al 2020, il limite di età si riduce a 30 anni.

6. Bonus eccellenze

Dal 1° gennaio 2020, il legislatore (art. 1, comma 11) ha reso operativa l'esenzione dal pagamento dei contributi previdenziali (L. 145/2018) a favore dei datori di lavoro privati, al fine di incentivare l'assunzione a tempo indeterminato di giovani che, nel 2019, abbiano conseguito una laurea magistrale o un dottorato di ricerca e abbiano ottenuto massimi voti e nei tempi ordinari.

7. Detrazione ristrutturazioni importanti di I livello

A partire dal 1° gennaio 2020 (art. 1, comma 70), i soggetti che hanno realizzato interventi di ristrutturazione energetica di primo livello per le parti comuni degli edifici condominiali, sostenendo una spesa per i lavori pari o superiore a 200 mila euro, potranno godere di uno sconto in fattura per un contributo di pari ammontare, sotto forma di sconto sul corrispettivo dovuto, anticipato dal fornitore che ha effettuato gli interventi e a quest'ultimo rimborsato sotto forma di credito d'imposta da utilizzare esclusivamente in compensazione, in cinque quote annuali di pari importo.

8. Possibili rincari sui carburanti

A decorrere da gennaio 2020 (art. 1, commi 98-100), si affida ad una Commissione scientifica, costituita presso il Ministero dell'ambiente e della tutela del territorio e del mare, l'avviamento dei lavori volti a ridurre la spesa pubblica e a sostenere innovazioni e investimenti in ricerca, innovazione tecnologica, sviluppo e infrastrutture per la riconversione ecologica che producano una riduzione delle emissioni di gas serra entro l'anno 2030. Pertanto, il legislatore assegna un finanziamento pari a 0,5 milioni di euro per l'anno 2020.

9. Fondo per investimenti innovativi dell'impresa agricola

Il legislatore (art.1, comma 123) favorisce gli investimenti in beni materiali (Allegato A – legge di bilancio 2017) ed immateriali strumentali (Allegato B – legge di bilancio 2017) da parte delle imprese agricole al fine di innovare la propria realtà imprenditoriale. A tal riguardo, sono stati stanziati 5 milioni di euro per l'anno 2020, costituendo un Fondo per gli investimenti innovativi delle imprese agricole.

10. Proroga *ecobonus*, ristrutturazione edilizia e acquisto di beni mobili ed elettrodomestici

La legge di bilancio - per il 2020 (art. 1, comma 175) - ha nuovamente prorogato le detrazioni ai fini IRES e IRPEF dell'*ecobonus*, ristrutturazione edilizia e acquisto di beni mobili ed elettrodomestici.

Il presupposto dell'agevolazione dell'*ecobonus* è il possesso dell'immobile sul quale vengono realizzati gli interventi. Le spese per gli interventi realizzati devono essere sostenute entro il 31 dicembre 2020. I soggetti beneficiari dell'agevolazione sono le persone fisiche; le società di persone, società di capitali, enti commerciali; gli

enti pubblici e privati che non svolgono attività commerciale e, dal 2018, sono ricompresi anche gli istituti autonomi per le case popolari, le cooperative di abitazione che dovranno possedere tutta la documentazione indicata nella normativa specifica.

Per la maggior parte degli interventi la detrazione dall'imposta lorda in 10 rate annuali (IRPEF e IRES) è pari al 65%, per altri spetta nella misura del 50%.

La detrazione è del 65% per l'acquisto di caldaie a condensazione che oltre ad essere in classe A sono dotate di sistemi di termoregolazione evoluti appartenenti alle classi V, VI o VIII della comunicazione della Commissione 2014/C 207/02; interventi di coibentazione dell'involucro opaco; sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con pompe di calore ad alta efficienza e con impianti geotermici a bassa entalpia e contestuale messa a punto del sistema di distribuzione realizzato; sistemi di *building automation*; collettori solari per produzione di acqua calda; sostituzione di scaldacqua tradizionali con scaldacqua a pompa di calore dedicati alla produzione di acqua calda sanitaria; gli interventi di sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di apparecchi ibridi, costituiti da pompa di calore integrata con caldaia a condensazione, assemblati in fabbrica ed espressamente concepiti dal fabbricante per funzionare in abbinamento tra loro; l'acquisto e posa in opera di generatori d'aria calda a condensazione e l'acquisto e la posa in opera di micro-cogeneratori in sostituzione di impianti esistenti (fino a un valore massimo della detrazione di 100.000 euro). Per beneficiare della detrazione è necessario che gli interventi effettuati portino a un risparmio di energia primaria pari almeno al 20%.

La detrazione è del 50% per l'acquisto e posa in opera di finestre comprensive di infissi; l'acquisto e posa in opera di schermature solari e la sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di caldaie a condensazione almeno in classe A (prevista dal regolamento UE n. 811/2013) o con impianti dotati di generatori di calore alimentati da biomasse combustibili.

Occorre sottolineare che, in aggiunta a tale misura, dal 1° gennaio 2017 al 31 dicembre 2021, gli interventi di riqualificazione energetica di edifici condominiali danno diritto alle maggiori detrazioni nella misura del 70% e 75%. L'ammontare complessivo delle spese non deve essere superiore a 40.000,00 euro, moltiplicato per il numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio. Infine, per gli interventi finalizzati alla riduzione del rischio sismico realizzati in edifici appartenenti alle zone sismiche 1, 2 o 3 sono previste detrazioni pari al 80%, nel caso in cui i lavori determinano il passaggio a una classe di rischio inferiore e addirittura dell'85%, se il rischio sismico si riduce di 2 o più classi. Il limite massimo di spesa consentito è di 136.000,00 euro che deve essere anch'esso moltiplicato per ogni unità immobiliare dell'edificio.

La legge di bilancio 2020, inoltre, proroga i *bonus edilizi* per il 2020 e il *bonus mobili ed elettrodomestici*.

Il *bonus* ristrutturazioni viene, pertanto, prorogato fino alla fine del 2020, rimanendo invariata la percentuale di detrazione al 50% delle spese edilizie sostenute con un massimo di 96 mila euro.

Inoltre, fino al 31 dicembre 2020, l'acquisto di mobili e di grandi elettrodomestici classe non inferiore di A+ (A per i forni) - per l'arredo di immobili in corso di ristrutturazione - godono della detrazione IRPEF del 50% dei costi sostenuti per l'acquisto. Gli acquisti nel 2020 saranno inclusi nell'agevolazione solo

se destinati all'arredo di immobili, la cui ristrutturazione sia iniziata a partire dal 1° gennaio 2019. La detrazione riconosciuta è pari al 10 mila euro annuo, da ripartire in 10 quote annuali.

11. Sgravi per lo sport femminile

Le società sportive femminili (art. 1, comma 181) potranno godere di uno sgravio totale dei contributi previdenziali e assistenziali, eccetto i premi per l'assicurazione infortunistica, nel limite di otto mila euro annui. Lo sgravio potrà essere ottenuto se la società stipula contratti di lavoro sportivo con le atlete negli anni 2020, 2021 e 2022.

12. Esenzione IRPEF per coltivatori diretti ed esenzione IRPEF dei redditi agrari

Si introduce l'esenzione ai fini IRPEF, (art. 1, comma 183) a partire dal 2020, dei redditi dominicali e agrari dei coltivatori diretti e imprenditori agricoli professionali, che risultino iscritti alla previdenza agricola. In riferimento all'anno 2021, invece, i redditi già indicati concorreranno nella misura del 50% alla base imponibile IRPEF.

13. Impresa 4.0: *bonus* beni strumentali

La legge di bilancio 2020 (art. 1, commi 184-197) ha soppresso l'agevolazione dell'iperammortamento e del super ammortamento, sostituendoli con una nuova forma di credito di imposta al fine di incentivare l'acquisto di beni strumentali nuovi e di impresa 4.0. Il *bonus* di nuova introduzione ricomprende come beneficiari anche i soggetti in perdita e in regime forfettario, diversamente dall'iperammortamento e del super ammortamento, che invece escludevano i soggetti menzionati. Il credito di imposta, pertanto, si applica a tutte le imprese residenti nel territorio dello Stato, anche di nuova costituzione, incluse le stabili organizzazioni dei soggetti non residenti e agli enti non commerciali esclusivamente per l'eventuale attività commerciale esercitata. I beneficiari devono comunque rispettare, come requisito sostanziale, la normativa sulla sicurezza sul lavoro e adempiere agli obblighi contributivi a favore dei lavoratori. Sono, invece, esclusi le imprese in stato di liquidazione volontaria, fallimento, liquidazione coatta amministrativa; concordato preventivo senza continuità amministrativa; altra procedura concorsuale prevista dalla legge fallimentare, dal D.lgs. n. 14 del 2019, o da ulteriori leggi speciali o che abbiano in corso un procedimento per la dichiarazione di una di tali situazioni nonché le imprese destinatarie di sanzioni interdittive ai sensi dell'art. 9, comma 2, del Dlgs 8 giugno 2001, n.23.

Il credito di imposta si riconosce al soggetto che ha sostenuto spese documentate per l'acquisto di nuovi beni materiali strumentali di Industria 4.0 (Allegato A – Legge di bilancio 2017) e nuovi beni materiali strumentali semplici. Ancora, sono oggetto dell'agevolazione anche gli investimenti di beni immateriali (Allegato B – Legge di bilancio 2017) realizzati dal 1° gennaio 2020 al 31 dicembre 2020, o entro il 30 giugno

2021 sempre che l'ordine sia stato accettato dal venditore e sia stato rilasciato un acconto in misura almeno del 20% entro il 31 dicembre 2020. Al fine di godere dell'agevolazione, è comunque necessario che i beni sia acquistati da imprese situate nel territorio italiano: questa condizione non era prevista per il super ammortamento. Sono esclusi, invece, i beni (fabbricati e costruzioni) che hanno dei coefficienti di ammortamento inferiori a 6,5% così come previsto dal D.M. 31 dicembre 1988; i beni contenuti nell'allegato 3 della legge di Stabilità 2016; i veicoli e altri mezzi di trasporto, *ex art.* 164 TUIR e i beni gratuitamente devolvibili delle imprese operanti in concessione e a tariffa in determinati settori come l'energia, acqua, trasporti, infrastrutture, poste, telecomunicazioni, raccolta e depurazioni delle acque di scarico, raccolta e smaltimento dei rifiuti.

La legge di bilancio 2020 introduce dei limiti agli investimenti, oggetto del *bonus*. Gli investimenti con oggetto beni strumentali Industria 4.0 (allegato A della legge di bilancio 2017) potranno avere un credito di imposta:

- 1) del 40% del costo, nel caso di investimenti fino a 2.5 milioni di euro;
- 2) del 20% del costo, nel caso di investimenti superiori alla soglia di 2.5 milioni di euro, ma non oltre i 10 milioni di euro.

Gli investimenti, invece, con oggetto i beni immateriali contenuti nell'allegato B della legge di bilancio 2017, così come integrato dalla legge di bilancio 2018, potranno avere un credito di imposta del 15% del costo, il quale non potrà essere maggiore di 700 mila euro.

Gli investimenti di beni strumentali semplici – avulsi dall'Impresa 4.0 – avranno un credito di imposta pari al 6% del costo superiore a 2 milioni di euro. Infine, nel caso in cui sia realizzata la cessione o la delocalizzazione del bene all'estero, il beneficio goduto dovrà comunque essere restituito.

14. Il nuovo credito di imposta per ricerca, sviluppo e innovazione

La legge di bilancio 2020 (art.1, commi 198-209) ha introdotto tre crediti di imposta in sostituzione dell'unico credito di imposta per le attività di ricerca e sviluppo *ex art.* 3 DL 145/2013.

I tre crediti sono:

1. Ricerca e sviluppo;
2. Innovazione tecnologica;
3. Altre attività innovative, in cui rientrano le attività di *design* e ideazione estetica svolte da imprese di diverso settore.

Il primo credito è pari al 12% delle spese sostenute (come le spese di personale, ammortamento, contratti di ricerca, ecc. al netto delle altre sovvenzioni o contributi ricevute dal soggetto beneficiario a qualsiasi titolo per le medesime spese ammissibili) e nel limite di 3 milioni di euro, ragguagliato ad anno nel caso in cui il periodo d'imposta sia inferiore o superiore a dodici mesi. Il secondo credito per le attività di innovazione tecnologica è del 6% delle spese, al netto delle altre sovvenzioni o contributi ricevute dal soggetto beneficiario a qualsiasi titolo per le medesime spese ammissibili, e nel limite di 1,5 milioni di euro. Se il credito d'imposta per le attività di innovazione tecnologica è destinato alla realizzazione di prodotti o processi di produzione nuovi o sostanzialmente migliorati, (per il raggiungimento di un obiettivo

di transazione ecologica o di innovazione digitale 4.0), è previsto un credito in misura pari al 10% della relativa base di calcolo, al netto delle altre sovvenzioni o contributi ricevute dal soggetto beneficiario a qualsiasi titolo per le medesime spese ammissibili, nel limite massimo di 1,5 milioni di euro, ragguagliato ad anno nel caso in cui il periodo d'imposta sia inferiore o superiore a dodici mesi. In ultimo, il terzo credito è riconosciuto nella misura del 6% della relativa base di calcolo, al netto delle altre sovvenzioni o contributi ricevute dal soggetto beneficiario a qualsiasi titolo per le medesime spese ammissibili, nel limite massimo di 1,5 milioni di euro, ragguagliato ad anno nel caso in cui il periodo d'imposta sia inferiore o superiore a dodici mesi.

I crediti potranno essere utilizzati in tre quote annuali a partire dal periodo di imposta seguente al momento di maturazione, a seguito dell'adempimento agli obblighi di certificazione e della comunicazione al MISE.

I soggetti beneficiari sono imprese residenti nel territorio dello Stato, incluse le stabili organizzazioni di soggetti non residenti, prescindendo dalla natura giuridica; dal settore economico di riferimento; dal regime contabile applicato e dalla dimensione aziendale. I beneficiari, inoltre, avranno bisogno del rilascio di una apposita certificazione da parte del soggetto revisore legale dei conti; in mancanza del revisore, la certificazione deve essere rilasciata da un revisore legale dei conti o da una società di revisore legale dei conti iscritti nell'apposito albo. L'impresa dovrà anche redigere e conservare una relazione tecnica che illustri le finalità i contenuti ed i risultati dell'attività ammissibili svolte in ogni periodo d'imposta alla luce dei progetti o sotto progetti, in corso di realizzazione. La relazione dovrà essere predisposta a cura del responsabile aziendale delle attività ammissibili o del responsabile del singolo progetto o sotto progetti e deve essere controfirmata dal rappresentante legale dell'impresa ai sensi del Dpr n. 445 del 2000.

Diversamente, sono esclusi dal credito di imposta i soggetti che si trovino in stato di liquidazione volontaria; fallimento, liquidazione coatta amministrativa; concordato preventivo senza continuità amministrativa; altra procedura concorsuale prevista dalla legge fallimentare, dal D.lgs. n. 14 del 2019, o da ulteriori leggi speciali o che abbiano in corso un procedimento per la dichiarazione di una di tali situazioni nonché le imprese destinatarie di sanzioni interdittive ai sensi dell'art. 9, comma 2, del Dlgs 8 giugno 2001, n.231 relativo alla responsabilità degli enti forniti di personalità giuridica e delle società e associazioni anche prive di personalità giuridica per gli illeciti amministrativi dipendenti da reato.

In conclusione, ai fini delle imposte sui redditi, il credito non concorre né alla formazione della base imponibile, incluse le relative addizionali regionali e comunali, né alla quantificazione del valore della produzione netta ai fini della imposta regionale sulle attività produttive (IRAP).

15. Credito di imposta per la Formazione 4.0

La legge di bilancio 2020 (art.1, commi 210-217) proroga - per il periodo d'imposta successivo al 31 dicembre 2019 - il beneficio del «*credito d'imposta per la formazione 4.0*», previsto dalla Legge n. 205 del 2017, all'art. 1 commi da 46 a 56, apportando, tuttavia, delle modifiche alla precedente disciplina:

1. si realizza una rimodulazione dei limiti massimi annuali dell'incentivo;

2. si elimina espressamente, al comma 215, la condizione concernente la stipula e il deposito dei contratti collettivi aziendali o territoriali presso l'Ispettorato territoriale del lavoro, previsti dal comma 3 dell'articolo 3 del decreto del Ministro dello sviluppo economico 4 maggio 2018, non più necessari ai fini del riconoscimento del credito d'imposta. Ove compatibili, trovano applicazione le disposizioni contenute nel suddetto decreto. Più nello specifico, il *bonus* formazione 4.0 è un incentivo volto alla formazione dei lavoratori dipendenti sulle tecnologie impiegate nella trasformazione digitale e tecnologica introdotta dal Piano nazionale impresa 4.0. Il *bonus* è stato prorogato per il 2020 con un incentivo disponibile di 150 milioni di euro, utilizzabile per la formazione del proprio personale dipendente sui sistemi di *cyber security*, *big data* e altri servizi *online*. Il massimale delle spese sostenibile varia in base al soggetto, infatti per le imprese di piccole dimensioni il massimale stabilito è di 300 mila euro, mentre per le medie e grandi imprese il massimale annuale sarà di 250 mila. Nel primo caso il credito di imposta sarà del 50% delle spese sostenute, mentre nella seconda ipotesi la percentuale sarà del 40% e 30%. Se i lavoratori sono svantaggiati o ultra-svantaggiati, il *bonus* è riconosciuto fino al 60%. La formazione dei lavoratori potrà essere diretta o indiretta e quindi svolta da soggetti terzi, come università o scuole, e non è richiesto che lo svolgimento delle attività di formazione sia necessariamente disciplinato nei contratti collettivi.

16. *Bonus facciate*

La legge di bilancio (art. 1, commi 210-224), a partire dal 2020, introduce un *bonus* per chi ha sostenuto spese documentate relative ad interventi, anche di pulitura o tinteggiatura esterna, volti a recuperare o restaurare la facciata esterna degli edifici situati in zona A o B decreto del Ministro dei lavori pubblici 2 aprile 1968, n. 1444, riconoscendo ai beneficiari la detrazione dall'imposta lorda per il 90% delle spese sostenute relative al rifacimento delle facciate. Il *bonus* si caratterizza per assenza di un limite di spesa, pertanto, la detrazione sarà applicata all'intera cifra necessaria all'intervento e per la mancanza di indicazione ai soggetti beneficiari dell'agevolazione. A tal riguardo, si accoglie una interpretazione in senso lato, ricomprendente i soggetti passivi IRPEF e IRES. La detrazione viene ripartita in dieci quote annuali costanti di pari importo nell'anno di sostenimento delle spese e in quelli successivi.

Più nello specifico, gli interventi previsti dalla norma attengono:

- 1) ad una manutenzione di tipo ordinario, che si sostanzia in pulitura o tinteggiatura esterna;
- 2) ad una manutenzione di tipo straordinario;
- 3) a lavori di rifacimento della facciata che incidano da un punto di vista termico oppure interessino oltre il 10 per cento dell'intonaco della superficie disperdente lorda complessiva dell'edificio. In quest'ultima ipotesi, le verifiche e controlli saranno realizzate nelle modalità indicate dalla Legge di bilancio 2020.

Inoltre, rimanendo invariate le agevolazioni previste dalla normativa corrente, godono del beneficio fiscale anche i soggetti che abbiano sostenuto spese documentate per interventi sulle strutture opache della facciata, su balconi o su ornamenti esterni. Infine, il Fondo per interventi strutturali di politica economica viene incrementato a

partire dal 2020 di 0,5 milioni di euro, di 5,8 milioni di euro per il 2021 e di 3,6 milioni di euro annui dall'anno 2022 fino al 2030.

17. La nuova Sabatini

La Sabatini (art. 1, commi 226-229) riconosce ulteriori agevolazioni per il settore “*Industria 4.0*”, introducendo contributi maggiorati a favore di realtà aziendali piccole e micro. Si riconosce un contributo maggiorato pari al 5,5% per le piccole imprese che realizzano investimenti nel settore della tecnologia aziendale nelle regioni Abruzzo, Basilicata, Calabria, Campania, Molise, Puglia, Sardegna e Sicilia. Per di più, viene introdotto un altro contributo pari al 3,575% per gli acquisti - mediante contratto di *leasing* finanziario - di macchinari e strumenti aziendali di nuova generazione e a basso impatto ambientale. Pertanto, le PMI saranno agevolate nella realizzazione di programmi di eco sostenibilità del bene prodotto e del processo di produzione. Inoltre, la legge Sabatini ha introdotto un intervento per la capitalizzazione delle micro, piccole e medie imprese societarie, che sono coinvolte in processi di capitalizzazione e che hanno come obiettivo quello di realizzare un programma di investimento. Il finanziamento è di 80 milioni di euro, 15 milioni per ogni anno del triennio 2020-2023 e 10 milioni per il 2024; il beneficio verrà riconosciuto alle società che hanno preso l'impegno di sottoscrivere un aumento di capitale sociale dell'impresa in più quote, che dovranno essere versate in linea con il piano di ammortamento del finanziamento.

18. Fondo indennizzo risparmiatori e procedure di indennizzo forfettario per cittadini italiani residenti all'estero

Il Fondo indennizzo risparmiatori (FIR) è stato istituito nel 2018. Ai fini della richiesta di indennizzo (art. 1, commi 236-238), si stabilisce che nei trasferimenti tra vivi, successivi al 31 dicembre 2018, rilevano i requisiti reddituali e patrimoniali e i limiti quantitativi all'indennizzo che sussistono in capo al dante causa in relazione al complesso di azioni od obbligazioni da questi detenute.

Per quanto concerne gli azionisti, l'indennizzo è pari al 30% del costo di acquisto dei titoli comprensivi degli oneri fiscali e, nell'ipotesi di più acquisti, la percentuale si applica al prezzo medio dei titoli, mentre gli oneri fiscali ricomprendono anche quelli sostenuti durante il periodo di possesso delle azioni. Inoltre, viene prorogato il termine delle istanze di indennizzo presentate a partire dal 18 febbraio 2020 fino al 18 aprile 2020.

Per i cittadini italiani residenti all'estero in possesso, invece, è possibile richiedere l'indennizzo forfettario se i cittadini siano in possesso di requisiti soggettivi e oggettivi indicati dalla legge e presentano idonea documentazione del Paese di residenza, la quale attesti la sussistenza dei requisiti di reddito e di patrimonio mobiliare in capo ai soggetti richiedenti.

19. Reintroduzione dell'A.C.E.

A partire dal primo gennaio 2020 (art.1, comma 287), è stato introdotto nuovamente l'*Aiuto alla crescita economica* (ACE), che era stato abrogato con la legge di bilancio 2019, con aliquota per il calcolo del rendimento nozionale del lavoro pari al 1,3%.

20. Fiere di settore: credito di imposta PMI

Il legislatore (art. 1, comma 300) proroga al 2020 il credito d'imposta, riconosciuto alle piccole e medie imprese italiane attualmente per il 2019, per le spese sostenute per la partecipazione a manifestazioni fieristiche internazionali di settore.

21. Investimenti al Sud

Il legislatore (art.1, comma 319) ha prorogato al 31 dicembre 2020 il credito d'imposta per l'acquisto di beni strumentali destinati a strutture produttive situate nel Mezzogiorno.

22. Aumento fondi di disabilità

La legge di bilancio 2020 (art. 1, commi 331, 332 e 335) ha aumentato gli stanziamenti a favore dei soggetti con disabilità. Così, è stato aumentato il Fondo per le non autosufficienze di 50 milioni di euro per l'anno 2020 e il Fondo per il diritto al lavoro dei disabili è stato incrementato di 5 milioni di euro nell'anno 2020. Infine, il contributo destinato alle scuole paritarie che accolgono alunni con disabilità (art. 1, co. 335) viene aumentato di euro 12,5 milioni per il 2020.

23. Abolizione del *super ticket sanità*

La legge di bilancio 2020 (art. 1, commi 446-448), in attesa della revisione della materia di compartecipazione alla spesa sanitaria da parte dei cittadini, abolisce la quota di partecipazione al costo per prestazioni di assistenza specialistica ambulatoriale, definita in misura fissa di 10 euro, a decorrere dal 1° settembre 2020 anche per i soggetti non esentati. Si tratta di una misura volta alla eliminazione delle disparità tra i cittadini e, per tal motivo, sono stati stanziati 185 milioni di euro per il 2020 e 554 milioni di euro per l'anno 2021.

24. Proroga APE sociale

La legge di bilancio 2020 (art. 1, comma 473) introduce una proroga dell'Ape sociale, cioè una indennità riconosciuta ai lavoratori che si trovano in determinate condizioni e che abbiano compiuto almeno 63 anni di età e non siano beneficiari di pensione diretta né Italia né estero.

I beneficiari dell'indennità sono:

1) I soggetti che si trovano in uno stato di disoccupazione a seguito di una causa di cessazione del rapporto contrattuale di lavoro dipendente, anche a tempo

determinato, svolto per almeno 18 mesi nei 36 mesi precedenti la cessazione del rapporto contrattuale, e che non percepiscano da almeno tre mesi l'indennità NASpI;

2) I soggetti che hanno subito una riduzione della capacità lavorativa superiore o uguale al 74%, in possesso di un'anzianità contributiva di almeno 30 anni.

3) Infine, i lavoratori che abbiano svolto, da almeno 7 anni negli ultimi 10 anni o 6 anni negli ultimi 7, un lavoro definito gravoso dall'allegato A del D.P.C.M. n. 88 del 2017 aggiornato al 2018. L'anzianità contributiva, in questa ipotesi, dovrà essere almeno di 36 anni.

L'indennità, erogata dall'INPS, sarà corrisposta al soggetto fino al conseguimento dell'età pensionistica o al conseguimento della pensione anticipata o del trattamento *ex art.* 24, comma 6 Decreto-legge 6 dicembre 2011, n. 201 (convertito dalla L. Fornero).

La proroga ha comportato una modifica dei termini della legge 11 dicembre 2016, n.232, pertanto, i soggetti in condizione di beneficiare dell'Ape sociale potranno presentare domanda entro il 31 marzo 2020 o 15 luglio 2020. Oltre tale data, le domande presentate in ritardo potranno accogliersi solo ove sussistano ancora risorse disponibili.

La proroga anzidetta entra in vigore a partire dal 1° gennaio 2020.

25. Opzione donna

La legge di bilancio 2020 (art. 1, comma 476) ha previsto la proroga del pensionamento anticipato per le lavoratrici in presenza di determinati requisiti (c.d. opzione donna). Pertanto, le donne lavoratrici che abbiano compiuto 58 anni e versato 35 anni di contributi - entro il 31 dicembre del 2019 - potranno godere dell'opzione donna e, quindi, dell'anticipo del trattamento pensionistico. Diversamente, per le lavoratrici autonome, invece, l'opzione richiede un numero di anni contributivi maggiore e, propriamente, pari a 59 anni.

Entro il 29 febbraio 2020, inoltre, le lavoratrici a tempo indeterminato delle istituzioni scolastiche e delle Istituzioni di Alta formazione artistica, musicale e coreutica (c.d. AFAM) potranno richiedere l'opzione al fine di cessare l'attività lavorativa all'inizio dell'anno scolastico ed accademico. La proroga entra in vigore a partire dal primo di gennaio. La *ratio* di tale proroga è quella di eliminare le disuguaglianze di genere, purtroppo, ancora presenti nel mercato del lavoro italiano. Così, introdotta l'opzione donna in via sperimentale, il legislatore ha introdotto un intervento volto a prorogare la durata del beneficio di specie.

26. Rivalutazione automatica dei trattamenti pensionistici

Dal primo gennaio, la disciplina dell'indicizzazione dei trattamenti pensionistici viene modificata dalla legge di bilancio 2020 (art.1, comma 477), per il periodo 2020-2021. La perequazione delle pensioni, in vigore dal primo di gennaio, viene fissata nella misura del 100% per i trattamenti pensionistici complessivamente pari o inferiori a 4 volte il trattamento minimo erogato dall'INPS, modificando la precedente disciplina transitoria (aliquota del 97% sulle pensioni con importo complessivo pari a 3 volte oppure inferiore o pari a 4 volte il trattamento pensionistico INPS). Per le

pensioni, invece, superiori a 4 volte il trattamento minimo INPS, non sono previste variazioni. Si applicherà:

- 1) l'aliquota del 77% se il trattamento sia superiore a 4 volte, ma inferiore o pari a 5 volte il trattamento pensionistico INPS;
- 2) l'aliquota del 52% quando il trattamento sia superiore a 5 volte, ma pari o inferiore a 6 volte il trattamento minimo;
- 3) l'aliquota del 47% quando il trattamento sia superiore a 6 volte, ma pari o inferiore a 8 volte il trattamento minimo;
- 4) l'aliquota del 45% quando il trattamento sia superiore a 8 volte, ma pari o inferiore a 9 volte il trattamento minimo;
- 5) infine, l'aliquota del 40% quando il trattamento sia superiore all'ultimo limite indicato.

Rimane, comunque, operativa l'applicazione del meccanismo di salvaguardia volto a garantire che le pensioni superiori ai limiti di classe di importo non siano inferiori al limite stesso aumentato della quota di valutazione.

27. Nuove disposizioni in tema di perequazione pensionistica

A partire dal primo gennaio 2022, viene introdotto un nuovo indice di rivalutazione automatica delle pensioni (art. 1, comma 478), cioè una nuova disciplina in termini di perequazione. Si stabilisce che la perequazione sia applicata nella misura del 100% per le fasce di importo dei trattamenti pensionistici fino a 4 volte il trattamento minimo INPS; nella misura del 90% per le fasce suddette comprese tra 4 e 5 volte il trattamento pensionistico minimo INPS; infine, nella misura del 75% quando l'importo della fascia di importo della pensione sia superiore a 5 volte il già indicato trattamento minimo INPS.

Dal primo gennaio 2020, invece, sono disponibili 35 milioni di euro destinati a finanziare il Reddito di cittadinanza e la Pensione di cittadinanza anche mediante centri di assistenza fiscale in convenzione con l'INPS e attività di consulenza per vari adempimenti, relativi alla presentazione della DSU ai fini ISEE.

28. Contributo a fondo perduto per l'innovazione tecnologica nel settore agricolo

La legge di bilancio 2020 (art. 1, comma 521) ha stanziato un contributo a fondo perduto per l'innovazione tecnologica nel settore agricolo pari a 1 milione di euro per l'anno 2020. L'importo, appena indicato, è comunque considerato un limite di spesa.

29. Fondo per l'agricoltura biologica

Il legislatore ha istituito un Fondo per l'agricoltura biologica (art. 1, comma 522), con un limite di spesa di 4 milioni di euro per l'anno 2020 e di 5 milioni per il 2021. Il fondo è finalizzato a dare attuazione agli interventi a favore di produzione

agricola con basso impatto ambientale, a favore di filiere e distretti di agricoltura biologica e di ogni altra attività simile o connessa.

30. Taglio sconti al *diesel* degli autotrasporti

In materia di accise e imposte di consumo, la legge di bilancio 2020 (art. 1, comma 630) ha escluso dall'accisa agevolata il *diesel* degli autotrasporti a partire dall'1° ottobre 2020 per i veicoli euro 3 o inferiore. A decorrere dal 1° gennaio 2021, invece, l'esclusione si estende anche ai veicoli euro 4 ed inferiori.

31. Mini stretta sulle auto-aziendali ad uso promiscuo

L'art. 51, comma 4 del TUIR viene sostituito dalla legge di bilancio 2020 (art. 1, commi 632-633), la quale introduce una tassazione più rigida delle auto aziendali o similari ad uso promiscuo, concessi al lavoratore dipendente da parte del datore di lavoro con contratti stipulati a partire dal 1° luglio 2020 ed inquinanti oltre un certo limite indicato dalla legge.

Pertanto, gli autoveicoli - con emissione di anidride carbonica non superiore a 60 grammi per chilometro - sono tassati per il 25% dell'importo di una percorrenza convenzionale di 15 mila chilometri, calcolata in base al costo chilometrico definito dalle tabelle nazionali pubblicate dal MEF entro il 31 dicembre di ogni anno e al netto degli importi trattenuti al lavoratore.

La percentuale di tassazione cresce all'aumentare dell'emissione dell'anidride carbonica del veicolo concesso: così se la Co₂ emessa sia superiore a 60 grammi per chilometro ma non a 160 g/km, la percentuale si innalza al 30%; se i valori di emissione siano superiori a 160 g/km ma non a 190 g/km la percentuale è al 40% per il 2020, al 50% per il 2021.

Ciò detto vale per i contratti stipulati dopo il 30 giugno, restando invariata la vecchia disciplina prevista dall'art. 51, comma 4 lett. A) Tuir per i contratti stipulati prima di tale data.

32. *Plastic tax*

La *plastic tax* (art. 1, commi 634 – 658) è un'imposta indiretta introdotta con l'obiettivo di limitare l'utilizzo di beni di plastica monouso, che abbiano la funzione di contenimento, protezione o trasporto di merci e alimenti (c.d. MACSI), con esclusione dei manufatti compostabili, dei dispositivi medici e del *package* di medicinali. L'imposta, in vigore dal primo gennaio 2020, sarà esigibile quando il bene prodotto o importato in modo permanente o introdotto da altri Stati appartenenti all'Unione Europea venga destinato al consumo nel mercato italiano.

Pertanto, sarà obbligato all'imposta per i MACSI realizzati nel territorio nazionale il fabbricante; per i MACSI provenienti da altri Paesi UE il soggetto che acquista i MACSI nell'esercizio di attività economica o il cedente se i MACSI siano acquistati da un consumatore privato; infine, per i MACSI provenienti da Paesi extra-UE l'importatore.

Inoltre, il momento in cui tale imposta diventa esigibile varia in base a dove il bene sia stato prodotto o sia stato importato:

1. per i prodotti realizzati in Italia, l'esigibilità coincide con la cessione ad altri soggetti nazionali;
2. per i prodotti provenienti da Stati UE, l'esigibilità si ha al momento dell'acquisto nel territorio nazionale nell'esercizio dell'attività economica o, se il compratore è un privato, al momento della cessione;
3. per i prodotti provenienti da Stati extra UE, l'esigibilità si realizza all'atto di importazione definitiva in Italia.

L'imposta è comunque pari a €0,45 per ogni Kg di plastica utilizzata nella produzione dei MACSI e l'accertamento dell'imposta dovuta è realizzato sulla base di dichiarazioni trimestrali, presentate alla Agenzia delle dogane e dei monopoli dai soggetti obbligati. Nell'ipotesi di acquisto di MACSI da parte di un consumatore privato nel mercato europeo, la dichiarazione sarà presentata dal cedente mediante il rappresentante fiscale. L'imposta non si applica se l'importo dovuto a titolo di imposta sia pari o inferiore a 10 euro e non si provvede alla presentazione della dichiarazione suindicata.

In caso di mancato pagamento dell'imposta, fuori dalla ipotesi appena descritta, il debitore sarà punito con una sanzione amministrativa dal doppio al decuplo dell'imposta non versata. Il ritardo nell'adempimento fiscale invece comporta una sanzione pari al 30% dell'imposta dovuta, non inferiore a 250 euro. Il ritardo nella presentazione della dichiarazione, invece, prevede una sanzione amministrativa pecuniaria da 500 ad euro 5 mila.

Al fine di incentivare la riduzione di plastica, inoltre, è stato previsto per l'anno fiscale 2020 un credito di imposta pari al 10% in riferimento alle spese sostenute dalle imprese di tale settore al fine di rendere più moderni e adeguati i propri macchinari. Il credito è riconosciuto fino a 20 milioni di euro per il 2020 a ciascun beneficiario, per il 2021 fino a 30 milioni esclusivamente in compensazione *ex art.* 17 D.lgs. n.241/1997.

33. Imposta su cartine e filtri

A decorrere dal 1° gennaio 2020 (art. 1, comma 660), si introduce una imposta di consumo su prodotti accessori ai tabacchi da fumo come le cartine, le cartine arrotolate e i filtri, che saranno assoggettati ad imposta pari a euro 0,0036 il pezzo contenuto in ogni confezione, destinate alla vendita. L'imposta di specie sarà gravante sul produttore o fornitore nazionale o, se questi sia estero, dal rappresentante fiscale al momento della cessione del prodotto.

Gli obblighi contabili e amministrativi dei contribuenti in questione, come la tenuta di un registro di carico, scarico e rimanenze, sono delineati dall'Agenzia delle dogane e dei monopoli, che ha una funzione di controllo e verifica fiscale.

34. *Sugar tax*

Un'altra imposta di consumo è stata introdotta dalla legge di bilancio 2020 (art. 1, commi 661-676) in riferimento al consumo di bevande analcoliche edulcorate, cioè di prodotti finiti e di prodotti volti ad essere utilizzati come tali previa diluizione, rientranti nelle voci *NC 2009 e 2202* della nomenclatura europea, destinati alla vendita e al consumo alimentare. Queste bevande sono ottenute con l'aggiunta di edulcoranti per dare un sapore dolce alla bevanda e, ai fini dell'imposta, non devono avere un tasso alcolemico superiore a 1,2% di volume. L'imposta di consumo grava:

a) sul fabbricante nel caso di cessione nazionale o sul soggetto nazionale che provvede al condizionamento nel territorio statale;

b) sull'acquirente, nel caso di acquisti intra-UE;

c) sull'importatore, nel caso di importazioni e, quindi, di operazioni extra-UE.

L'imposta è fissata nella misura di 10 euro per ogni ettolitro per prodotti finiti e nella misura di 0,25 per chilogrammi per i prodotti volti ad essere utilizzati previa diluizione. Quando le bevande contengono edulcoranti in misura inferiore o uguale a 25 grammi per ogni litro per i prodotti finiti e inferiore o pari a 125 grammi per chilogrammi per i prodotti predisposti ad essere utilizzati previa diluizione, questi saranno esenti dall'imposta. Inoltre, un'altra esenzione si ha quando il fabbricante di bevande edulcorate produce tali prodotti per esportarli: questa ipotesi è considerata dal legislatore esclusa dalla imposta di specie. Diversamente, per le bevande importate da Stati extra UE, l'imposta viene accertata e anche riscossa dall'Agenzia delle dogane e monopoli.

In caso di mancato versamento dell'imposta, la sanzione amministrativa potrà essere pari al doppio al decuplo dell'imposta evasa, ma comunque mai inferiore a euro 500. Il ritardo, invece, prevede una sanzione amministrativa pari al 30 per cento dell'imposta dovuta, non minore di 250 euro. Diversamente, per la tardiva presentazione della dichiarazione, la sanzione varia da euro 500 a 5 mila.

La disciplina dell'imposta di consumo appena delineata dovrebbe essere contenuta nel dettaglio in un decreto del MEF, che dovrebbe essere pubblicato entro il mese di febbraio 2020. L'imposta, invece, entrerà in vigore solo a decorrere dal primo giorno del secondo mese successivo alla data di pubblicazione del decreto anzidetto. L'imposta introdotta ha, comunque, subito critiche pensanti dal momento che l'imposta grava sul prodotto e non sullo zucchero, tassando anche le bevande *sugar free* e rendendo più gravoso l'attività di industrie produttrici di tali prodotti.

35. **Nuova disciplina dei buoni pasto**

Alcune novità sui buoni pasto sono state introdotte dalla legge di Bilancio 2020 (art. 1, comma 677) che, al fine di incentivare l'utilizzo di buoni pasto elettronici, ha innalzato la soglia di non imponibilità ex art. 51 TUIR, comma 2 lettera c) in capo al lavoratore dipendente, passando da 7 euro a 8 euro indipendentemente dal numero dei buoni utilizzati. Al contempo, si sono ridotte le soglie dei buoni pasto cartacei da 5,29 a 4 euro. Tale scelta ha sollevato delle criticità soprattutto generate dalla presenza di diverse tipologie di buoni pasto elettronici che non sempre possono essere letti dai POS posseduti dagli esercenti convenzionati. Resta, invece, invariata la disciplina dell'indennità sostitutive riconosciute agli addetti ai cantieri edili, ad altre strutture

lavorative a carattere temporaneo o ad unità produttive ubicate in zone dove manchino strutture o servizi di ristorazione fino all'importo complessivo giornaliero di euro 5,29.

36. Digital tax

A partire dal primo di gennaio (art. 1 comma 678), anche in Italia, sarà operativa la *Digital tax* che tasserà le società di servizi digitali che abbiano ricavi, ovunque prodotti, non inferiori a 750 milioni di euro e ricavi non minori a 5,5 milioni di euro per servizi digitali erogati in Italia. Saranno, invece, esclusi dall'applicazione della *Digital tax* le società che forniscono direttamente beni e servizi, detengono siti aziendali o sono fornitrici di servizi bancari e finanziari regolati dal TUB e TUF, oltre che le società che gestiscono piattaforme digitali finalizzate allo scambio di energia elettrica, gas, certificati ambientali e carburanti. Un problema sorge in riferimento alla localizzazione delle operazioni digitali imponibili, nonostante si ovvia a tale situazione con l'utilizzo della geolocalizzazione dell'*IP* dell'apparato elettronico da cui si finalizza l'attività.

L'imposta è del 3% e la relativa base imponibile è costituita dai ricavi annuali; l'imposta dovrà essere versata entro il 16 febbraio successivo alla fine dell'anno solare e sulla base della dichiarazione fiscale annuale dei ricavi tassabili dalla *Digital tax* da dover presentare entro il 31 marzo del medesimo anno.

I soggetti non residenti, in mancanza di una stabile organizzazione in Italia, stabiliti in uno Stato non UE o SEE, non avente stipulato un contratto contro l'evasione e frode fiscale e un accordo di assistenza reciproca nella riscossione dei tributi, devono nominare un rappresentante fiscale affinché questi possa adempiere gli obblighi dichiarativi e di versamento richiesti dalla legge.

37. Agevolazione all'utilizzo di sistemi di pagamento tracciabili

Il legislatore (art. 1, commi 679-680), al fine di evitare l'utilizzo eccessivo di mezzi di pagamento non tracciabili come il contante, ha previsto la detrazione - dall'imposta lorda IRPEF - del 19 % degli oneri *ex* art. 15 TUIR. Tale beneficio viene riconosciuto quando l'onere sia sostenuto con versamento bancario o postale o mezzi di pagamento tracciabili come carte di debito, di credito e prepagate, assegni bancari e circolari e altri sistemi di pagamento. Tale agevolazione, però, ha dei limiti: non si applica quando le spese sono state sostenute per acquistare medicinali e dispositivi medici oppure per ottenere prestazioni mediche presso strutture pubbliche o private, ma convenzionate con il SSN.

38. Documento unico di circolazione

Il documento unico di circolazione (art. 1, commi 687-688), volto a sostituire la carta di circolazione e costituire un unico documento incorporante il certificato di proprietà, non entrerà in vigore nemmeno a gennaio 2020. Entro il 31 ottobre 2020 – la legge di bilancio 2020 specifica – la procedura di introduzione del *duc* dovrà essere completata.

39. Estromissione agevolata degli immobili strumentali

I beni immobili strumentali (art. 1, comma 690), *ex art.* 43, comma 2, TUIR – utilizzati nell’attività di impresa e posseduti alla data del 31 ottobre 2019 – possono essere esclusi dal patrimonio dell’impresa mediante il versamento dell’imposta sostitutiva sul reddito delle persone fisiche e l’imposta regionale sulle attività produttive nella misura dell’8 % della differenza tra il valore normale e il valore fiscalmente riconosciuto dei suddetti beni. L’estromissione di tali bene deve avvenire tra l’1° gennaio 2020 e il 31 maggio 2020; mentre il versamento dell’imposta rateale deve avvenire entro il 30 novembre 2020 e il 30 giugno 2021. Gli effetti della estromissione, operata in questi termini, decorrono dal primo gennaio 2020. L’estromissione converrà all’imprenditore quando questi non ha costruito l’immobile, infatti, tale operazione sarà esente dall’Iva ai sensi dell’art 10, comma 1, n. 8 *ter* del Decreto Iva. Diversamente, se l’imprenditore ha costruito l’immobile e voglia estromettere il bene non oltre cinque anni dalla fine dei lavori, questi dovrà versare l’imposta sul valore aggiunto sulla base imponibile determinata dall’ammontare complessivo dei corrispettivi compresi gli oneri sostenuti. Infine, nell’ipotesi in cui l’imprenditore estromette un immobile, acquistato da un privato, l’operazione è fuori campo Iva e quindi non dovrà essere versata l’imposta appena menzionata. Questa operazione risulta essere molto vantaggiosa per l’imprenditore individuale.

40. Regime forfettario

La legge di bilancio 2020 (art. 1, commi 691-692) reintroduce vincoli circa le spese non solo per il personale dipendente e assimilati, ma anche le cause di esclusione. La legge, pertanto, indica le condizioni che determinano – al sussistere – la fuoriuscita dal regime forfettario 2020 per i soggetti che, nel periodo di imposta precedente, hanno speso 20 mila euro lordi per lavoratori dipendenti e collaboratori superiori e/o hanno percepito redditi di lavoro dipendente o assimilati per una somma non inferiore a 30 mila euro. In quest’ultimo caso menzionato, la cessazione del regime non è automatica; infatti, se il rapporto di lavoro sia cessato e non vengano percepiti nuovi redditi lavorativi o pensionistici da parte del medesimo soggetto, il regime forfettario continua ad operare. Inoltre, è necessario che non siano stati percepiti ricavi e componenti positive in misura superiore a 65 mila euro e che non si siano verificate le cause di esclusione, introdotte dalla L.145/2018. Infine, viene previsto un sistema premiale per i soggetti che favoriscono la fatturazione elettronica.

Questa modifica, secondo l’Osservatorio Statistico dei Consulenti del Lavoro, in collaborazione con il Dipartimento Economia e Fiscalità del Consiglio Nazionale dell’Ordine dei Consulenti del Lavoro, prospetta una rinuncia al regime forfettario di circa 10 mila lavoratori autonomi, che hanno aperto la partita Iva recentemente (nel 2019) e contestualmente percepiscono redditi da lavoro dipendente o assimilato superiori a 30 mila euro.

41. Rivalutazione dei terreni agricoli e edificabili e partecipazioni in società non quotate

La legge di bilancio 2020 (art.1, commi 693-694) proroga le disposizioni in tema di rivalutazione dei terreni agricoli e edificabili e delle partecipazioni in società non quotate. I contribuenti potranno rivalutare tali beni mediante il pagamento di una imposta sostitutiva, con un'aliquota dell'11% applicabile sul valore dei beni rivalutati mediante perizia. I beni, che possono godere di tale rivalutazione, sono quelli posseduti alla data 1° gennaio 2020; la data, invece, della redazione e il giuramento della perizia è il 30 giugno 2020. Inoltre, l'imposta potrà essere rateizzata in due o tre rate annue a pari importo, a cui si applicheranno interessi nella misura del 3% annuo alle rate successive alla prima.

42. Rivalutazione dei beni di impresa

La legge di bilancio 2020 (art. 1, commi 695-704) proroga, dal primo gennaio, le disposizioni in tema di rivalutazione dei beni d'impresa e affrancamento del saldo attivo di rivalutazione, permettendo alle società di capitali, le società di persone e gli imprenditori individuali e gli enti non commerciali solo per i beni suscettibili nella sfera commerciale di rivalutare i beni di impresa mediante il versamento di una imposta sostitutiva. I soggetti appena indicati devono comunque redigere il bilancio senza l'utilizzo di principi contabili internazionali. I beni materiali ed immateriali, appartenenti a categorie omogenee (*DM 162/2001*) da rivalutare, devono essere iscritti nel bilancio d'esercizio in corso alla data del 31 dicembre 2018 e devono risultare nel bilancio dell'anno successivo, cioè del 2019. Non sono inclusi nell'ambito di tale rivalutazione gli immobili alla cui produzione o scambio è diretta l'attività di impresa e risultanti dal bilancio in corso del 31 dicembre 2018 e secondo la prassi tutti i beni merce.

La legge di bilancio 2020 non solo diminuisce le aliquote dell'imposta sostitutiva di specie, ma riconosce la possibilità al contribuente di rateizzare l'imposta da pagare. Così, l'aliquota dell'imposta sostitutiva scende, dal 2020, dal 16% al 12 % nel caso di beni ammortizzabili e dal 12 al 10% per i beni non ammortizzabili; mentre, in ogni caso, il versamento dell'imposta potrà essere rateizzato con un numero variabile di date. Pertanto, il numero delle rate dipenderà dall'importo stesso da versare e potranno essere da un minimo di tre rate ad un massimo di sei.

In tema di affrancamento del saldo attivo di rivalutazione, l'aliquota dell'imposta di affrancamento è pari al 10 % e, anche in questo caso, l'imposta da versare potrà essere rateizzata. La rivalutazione ha effetti ai fini fiscali solo a decorrere dal terzo esercizio successivo a quello in cui è avvenuta la rivalutazione; nel caso in cui il bene sia stato ceduto o destinato a finalità avulse dall'attività di impresa, il maggior valore fiscale si riconosce dal quarto anno successivo. I valori rivalutati dei beni immobili, invece, potranno essere riconosciuti fiscalmente a partire dal 1° dicembre 2021 con effetto dal periodo di imposta corrente.

43. IVIE e IVAFE: estensione dei soggetti passivi

La legge di bilancio (art. 1, commi 710-711), a partire dal primo gennaio 2020, ha esteso i soggetti passivi su cui graverà l'IVIE e l'IVAFE. Le imposte saranno dovute non solo dalle persone fisiche, ma anche da *trust* e fondazioni – cioè enti non commerciali, ma in possesso di attività finanziarie ed immobili all'estero anche indirettamente. Sarà pertanto necessaria la compilazione del quadro RW all'interno della dichiarazione dei redditi da parte di enti non commerciali anche quando detengono indirettamente il bene immobile o l'attività finanziaria, secondo quanto stabilito dalla norma antiriciclaggio. L'IVIE è l'imposta sugli immobili situati all'estero e ha un'aliquota dello 0,76% applicabile al valore catastale estero, se l'immobile si trova all'interno di uno Stato UE o SEE. In mancanza del valore catastale, farà fede il costo di acquisto o il valore di mercato. Se il Paese dell'immobile è extra Ue, la base imponibile sarà il costo di acquisto o, qualora quest'ultima manchi, il valore di mercato. L'IVAFE, invece, è l'imposta che grava sulle attività finanziarie del contribuente, compresi i *trust* e le fondazioni, che dovranno versare un'imposta al 2 per mille.

44. Differimento percentuali di deducibilità IRES – IRAP

Un'altra novità fiscale 2020 (art.1, commi 712-715) è il differimento delle percentuali di differimento, ai fini IRES ed IRAP. Viene posticipata per il periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2019, in quote costanti, al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2022 e ai tre successivi la deduzione della quota del 12% dello *stock* di svalutazioni e perdite su crediti per enti creditizi e finanziari da parte di enti creditizi e finanziari. Ancora, viene differito - al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2028 - la deduzione del 10% della riduzione di valore dei crediti e delle altre attività finanziarie, in applicazione del principio contabile IFRS 9. Infine, slitta al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2025 e ai quattro successivi la deduzione del 5% dello *stock* di componenti negativi alle quote di ammortamento relative al valore dell'avviamento e altre attività immateriali, c.d. DTA qualificate.

45. Addizionale IRES in regime di concessione

È stata introdotta una maggiorazione dell'aliquota dell'IRES (art.1, commi 716-718), pari al 27,5%, nel caso di concessioni autostradali, concessioni di gestione aeroportuale, autorizzazioni e concessioni portuali rilasciate ai sensi degli articoli 16 e 18 della legge 28 gennaio 1994, n. 84 e concessioni ferroviarie. Questa maggiorazione dell'aliquota IRES si applica ai redditi prodotti nel periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2019, 2020 e 2021.

Per i soggetti che producono redditi in regime di trasparenza opzionale 115 TUIR: i partecipanti al regime di trasparenza opzionale sono assoggettati all'aliquota del 27,5% per i redditi prodotti e provvedono al versamento, senza tener conto della quota di reddito imputata alla società partecipata. Per i soggetti che hanno optato per il regime di consolidato fiscale *ex art. 117 e ss. TUIR*, il reddito prodotto sarà assoggettato all'aliquota IRES del 27,5%.

46. Aumento del tetto del 5 per mille

La legge di bilancio 2020 (art.1, comma 720) ha aumentato il tetto del 5 per mille. Per la liquidazione della quota del cinque per mille è autorizzata la spesa di 500 milioni di euro per gli anni 2015-2019, di 510 milioni di euro per l'anno 2020, di 520 milioni di euro per il 2021 e 525 milioni per il 2022.

47. Tasse sulla lotteria

Con l'art. 1, commi 731-735, il legislatore introduce una tassazione sulle vincite conseguite mediante apparecchi *videolottery*, giochi numerici a totalizzatore nazionale e lotterie nazionali ad estrazione istantanea, e riduce al 65 % - a decorrere dal 1° gennaio 2020 - la quota di *Pay-out*, cioè la percentuale delle somme giocate su *slot* che sarà restituita in forma di vincite.

A decorrere dal 15 gennaio 2020, la tassa sulla fortuna graverà sui vincitori nella misura del 20% degli importi superiori a 200 euro delle Vlt e nella misura del 20%, a decorrere dall'1° marzo 2020, delle vincite di lotterie nazionali ad estrazione istantanea e giochi numeri a totalizzazione nazionali, come per esempio Enalotto, *Gratta&Vinci*, oltre 500 euro.

Inoltre, le vincite su *slot* saranno tassate in modo molto severo, già a partire dal 2020: pertanto, sino al 31 dicembre 2020 l'aliquota applicata sarà del 23,90% e dall'1° gennaio 2021 del 24%. Si prevede, contestualmente, una diminuzione della PREU sulle *videolottery*, passando dal 9 all'8,5% per il 2020 e 8,6% dal primo di gennaio 2021.

48. Unificazione I.M.U. e T.A.S.I.

La legge di bilancio 2020 (art.1, commi 738-783) ha disposto, a partire dal 2020, l'unificazione della T.A.S.I. (Tributo per i

servizi indivisibili) con l'IMU (Imposta comunale sugli immobili). L'IMU, pertanto, avrà un'aliquota maggiorata, che passa dallo 0,76% allo 0,86%, ferma la possibilità riconosciuta ai Comuni di aumentare fino all'1,06% l'aliquota o diminuirla. In sostituzione della maggiorazione della Tasi, sarà possibile per i Comuni aumentare l'aliquota IMU oltre all'1,06% fino all'1,14%.

L'unificazione delle due imposte è una modifica molto rilevante: dal 2020, i soggetti passivi dell'imposta unificata saranno esclusivamente i titolari dei diritti reali sugli immobili. Se fino al 2019 la Tasi veniva ripartita tra il titolare del diritto reale e l'eventuale occupante dell'immobile, secondo i regolamenti comunali, oggi non è più così. Rimane comunque ferma la Tari, cioè l'imposta sulla raccolta e smaltimento dei rifiuti, in capo agli eventuali occupanti.

Il presupposto dell'IMU è il possesso degli immobili. Fanno eccezione l'abitazione principale, dove il contribuente ed il suo nucleo familiare risiedono anagraficamente, o assimilati, come per esempio le unità immobiliari delle cooperative edilizie ad uso abitativo e di proprietà indivisa, che sono esclusi dall'ambito di applicazione dell'imposta comunale sugli immobili. L'abitazione principale, però, sarà tassata ai fini IMU solo quando è un bene di lusso, cioè rientrante nelle categorie catastali A/1, A/8 o A/9, con aliquota dello 0,5% dal 2020, che potrà

essere aumentata dal comune di 0,1%. Rimane comunque ferma la detrazione di 200 euro per le abilitazioni di lusso e per le case popolari o di edilizia pubblica. Per gli immobili ad uso produttivo, categoria catastale D, l'aliquota applicabile è dello 0,86% e potrà essere aumentata dal Comune fino all'1,6% o diminuita dello 0,76%; mentre per i fabbricati rurali si applica un'aliquota, dal 2020, 0,1% che potrà essere azzerata dai Comuni. Solo dal 2021, il legislatore provvederà ad introdurre delle griglie, pubblicate con decreto del MEF, che regoleranno l'azione di riduzione o aumento da parte dei Comuni. La legge, inoltre, indica i terreni agricoli e le altre ipotesi esenti dall'imposta e conferma le ipotesi di riduzione della base imponibile al 50% per taluni casi, come per esempio fabbricati di interesse storico o artistico ai sensi dell'art.10 Dlgs 42/2004.

Per quanto concerne il versamento dell'imposta, potrà avvenire in due rate per l'anno in corso, la prima con scadenza il 16 giugno e la seconda il 16 dicembre, o in unica soluzione da corrispondere entro il 16 giugno. Diversamente, gli enti non commerciali verseranno l'IMU in tre rate, salva compensazione con eventuali crediti nei confronti del Comune.

49. Riforma riscossione

Un'importante novità fiscale (art.1, commi 784-815) è la riforma della riscossione delle entrate degli Enti locali (province, città metropolitane, comuni, comunità montane, unioni di comuni e consorzi tra gli enti locali), in vigore a partire dal 1° gennaio 2020.

La legge di bilancio introduce una riorganizzazione interna della riscossione:

1) le somme riscosse dall'ente locale dovranno essere versate alla tesoreria dell'ente in modo unitario e sistematico;

2) l'accesso agli atti, ai fini di riscossione, da parte degli enti di riscossione e i soggetti affidatari del servizio di riscossione viene esteso alle informazioni dei contribuenti inadempienti iscritti all'Anagrafe tributaria. Inoltre, l'ente locale dovrà permettere l'utilizzo di strumenti di cooperazione automatica dell'Agenzia a favore degli affidatari del servizio, oltre che delle banche dati catastale, ipotecaria e registro automobilistico;

3) la disciplina circa la procedura di nomina di funzionari addetti alla riscossione viene riorganizzata in modo lineare: questi saranno nominati dai dirigenti e devono essere in possesso almeno di un diploma di istruzione secondaria superiore e aver sostenuto un esame di idoneità a seguito della partecipazione ad un corso formativo.

4) ancora, una sezione speciale per i soggetti privati che svolgono attività di supporto all'accertamento e riscossione degli enti locali viene introdotta nell'albo dei concessionari della riscossione;

5) infine, le trascrizioni, iscrizioni e cancellazioni di ipoteche e pignoramenti vengono realizzate gratuitamente a favore del soggetto che abbia realizzato l'ingiunzione o atto esecutivo.

Importanti novità introdotte hanno anche rilevanza esterna. L'accertamento esecutivo, a partire dal 2020, sarà realizzato con un unico atto al pari delle entrate erariali. Così, a seguito dell'avviso di accertamento da parte degli enti locali, il contribuente dovrà pagare gli importi indicati sull'avviso entro 60 giorni dalla notifica

dell'atto. L'avviso di accertamento dovrà contenere l'indicazione di titolo esecutivo e, decorsi 30 giorni dalla data di richiesta di pagamento, permette all'ente locale di procedere alla riscossione forzata da parte del soggetto incaricato. Quando la riscossione forzata viene affidata all'agente legittimato, la riscossione subisce una sospensione per sei mesi a partire dalla data dell'incarico, ferma restando la non applicabilità della sospensione alle azioni cautelari e conservative, accertamenti definitivi, scadenza della rateazione e altre ipotesi di tutela del creditore. Infine, una novità importante di rilevanza esterna la dilazione del pagamento delle somme da riscuotere in un massimo di 72 rate mensili, quando il contribuente si trovi in una situazione di difficoltà economica rilevante. Nel caso di mancato pagamento di due rate, la rateazione viene meno e non potrà essere più richiesta.

Nel restare a Vs. disposizione per eventuali approfondimenti e/o chiarimenti, porgiamo Cordiali saluti.

Studio ACTA