

Circolare Informativa <<Fiscalità>>

20 dicembre 2019

OGGETTO: Decreto Fiscale Collegato alla manovra 2020

Gentile Cliente,

in attesa dell'ulteriore e definitivo **passaggio alla Camera** del testo già approvato, a mezzo di fiducia e con maxi-emendamento, dal Senato, con la presente circolare si vogliono anticipare le novità fiscali che con buona certezza saranno introdotte dalla **Legge di Bilancio 2020**, in modo da offrire al lettore la possibilità di **anticipare delle scelte aziendali** che ne possono derivare.

Di seguito vengono sintetizzate le misure di maggiore interesse.

Sterilizzazione clausole Iva

È prevista la **sterilizzazione completa per il 2020 e parziale dal 2021** degli aumenti delle aliquote IVA e accise (c.d. clausole di salvaguardia). Pertanto, non ci sarà alcun aumento delle aliquote IVA per il 2020.

Invece, per gli anni successivi, si prevede l'aumento dell'IVA ridotta **dal 10 al 12%** e un aumento dell'IVA ordinaria di 3 punti percentuali (**al 25%**) per il 2021 e di 1,5 punti percentuali (fino al **26,5%**) a decorrere dal 2022.

Unificazione IMU-Tasi

Viene rivisto l'assetto dell'imposizione immobiliare locale, **unificando le due vigenti forme di prelievo** (IMU e TASI) e facendo confluire la relativa normativa in un unico testo.

Tra i principali aspetti della nuova imposta vanno evidenziati i seguenti:

- l'**aliquota di base** è fissata allo **0,86%** e può essere manovrata dai comuni a determinate condizioni;
- ulteriori aliquote sono definite nell'ambito di una griglia individuata con decreto del MEF;
- vengono introdotte modalità di pagamento telematiche;
- l'aliquota di base è ridotta per i fabbricati rurali ad uso strumentale.

Per quanto riguarda la disciplina del regime transitorio, la norma consente ai comuni di **deliberare in materia di IMU anche oltre il termine di approvazione del bilancio di previsione** per gli anni 2020-2022 e comunque **non oltre il 30 giugno 2020**. In questo caso è assicurata la retroattività delle delibere con effetto dal 1° gennaio 2020.

Infine, i comuni, in deroga alle norme attualmente in vigore, possono continuare ad affidare, fino alla scadenza del relativo contratto, la gestione dell'IMU ai soggetti ai quali, alla data del 31



dicembre 2019 risulta affidato il servizio di gestione dell'imposta municipale propria o del tributo per i servizi indivisibili.

Deducibilità IMU

Oltre alla **riscrizione dell'IMU**, che viene "**fusa**" con la **TASI**, si modificano le norme introdotte dal decreto Crescita (D.L. n. 34/2019) in materia di deducibilità dell'IMU sugli immobili strumentali, fissandone la **deducibilità per l'anno 2019 nella misura del 50%**.

Per gli **anni successivi**, la deducibilità dell'IMU sugli immobili strumentali dal reddito di impresa e dal reddito derivante dall'esercizio di arti e professioni si applica nelle seguenti misure:

- **60%** per gli anni 2020 e 2021;
- **100%** a decorrere dal 2022.

Canone unico enti locali

Si istituisce, **dal 2021**, il **canone unico patrimoniale di concessione, autorizzazione o esposizione pubblicitaria**, per riunire in una sola forma di prelievo le entrate relative all'occupazione di aree pubbliche e la diffusione di messaggi pubblicitari.

Tale canone è destinato a **sostituire** la vigente disciplina della tassa per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche (**TOSAP**), del canone per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche (**COSAP**), dell'imposta comunale sulla pubblicità e del diritto sulle pubbliche affissioni (**ICPDPA**), nonché del canone per l'installazione dei mezzi pubblicitari (**CIMP**) e del canone per l'occupazione delle strade.

Inoltre, si istituisce il canone unico patrimoniale di concessione per **l'occupazione nei mercati**, che dal 2021 sostituisce la TOSAP, il COSAP e, limitatamente ai casi di occupazioni temporanee, anche la TARI.

Cedolare secca sulle locazioni

Si riduce **dal 15% al 10%**, a regime, la misura dell'aliquota della cedolare secca da applicare ai canoni derivanti dai contratti di **locazione di immobili ad uso abitativo a canone concordato** nei comuni ad alta densità abitativa.

Da segnalare anche che **non viene disposta alcuna proroga** della **cedolare secca sui negozi** (art. 1, c. 56 legge n. 145/2018) che, dunque, cessa la propria efficacia dal 1° gennaio 2020.

Bonus edilizia e mobili

Prevista la **proroga per l'anno 2020** delle detrazioni spettanti per le spese sostenute per interventi di **efficienza energetica**, di **ristrutturazione edilizia** e per **l'acquisto di mobili** e di grandi elettrodomestici.

I bonus sono confermati nelle **attuali misure e con gli stessi limiti previsti nel 2019**, salvo la **soppressione** dei **seguenti benefici**:



- **riduzione** della detrazione al **50%** per le spese, sostenute dal 1° gennaio 2019, relative agli interventi di acquisto e posa in opera di finestre comprensive di infissi, di **schermature solari** e di sostituzione di impianti di **climatizzazione invernale** con impianti dotati di caldaie a condensazione con efficienza almeno pari alla classe A;
- **esclusione** dalla detrazione per gli interventi di sostituzione di impianti di **climatizzazione invernale** con impianti dotati di caldaie a condensazione con efficienza inferiore alla classe di cui al periodo precedente;
- applicazione della detrazione nella misura del **65%** per gli interventi di sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale con sistemi di termoregolazione evoluti, impianti dotati di apparecchi ibridi, costituiti da pompa di calore integrata con caldaia a condensazione, o per le spese sostenute per l'acquisto e la posa in opera di generatori d'aria calda a condensazione;

Inoltre, viene **cancellata la norma** (art. 10 del decreto Crescita) che aveva introdotto la possibilità di chiedere l'anticipazione, sotto forma di **sconto**, dell'ecobonus e del sismabonus da parte del fornitore, direttamente nella fattura.

Esenzione Irpef coltivatori diretti e IAP

Si estende al 2020 **l'esenzione ai fini IRPEF** (già prevista per il triennio 2017-2019 dall'art. 1, comma 44, legge n. 232/2016) dei redditi dominicali e agrari relativi ai terreni dichiarati da **coltivatori diretti e imprenditori agricoli professionali** iscritti nella previdenza agricola. Per l'anno **2021**, gli stessi redditi concorrono alla base imponibile IRPEF nella misura del **50%**.

Bonus facciate

Per le spese documentate sostenute nell'anno 2020, relative agli interventi, ivi inclusi quelli di sola pulitura o tinteggiatura esterna, finalizzati al **recupero o restauro della facciata esterna** degli edifici esistenti ubicati in zona A o B ai sensi del D.M. 2 aprile 1968, n. 1444 (zone territoriali omogenee), spetta una **detrazione dall'imposta lorda pari al 90%**.

Nell'ipotesi in cui i lavori di rifacimento della facciata, ove non siano di sola pulitura o tinteggiatura esterna, riguardino interventi influenti dal punto di vista termico o interessino oltre il 10% dell'intonaco della superficie disperdente lorda complessiva dell'edificio, gli interventi devono soddisfare i requisiti tecnici fissati dal Ministro dello Sviluppo economico (D.M. 26 giugno 2015, D.M. 26 gennaio 2010, Tabella 2).

Sono ammessi al beneficio esclusivamente gli interventi sulle strutture opache della facciata, su balconi o su ornamenti e fregi.

La detrazione è ripartita in 10 quote annuali costanti e di pari importo nell'anno di sostenimento delle spese e in quelli successivi.

Abrogazione "mini-Ires" e ritorno dell'Ace



A decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2018 (quindi **dal 2019**):

- viene **abolita la mini IRES**, che nella sostanza non entrerà mai in vigore;
- viene **reintrodotta l'ACE**, con l'aliquota percentuale per il calcolo del rendimento nozionale del nuovo capitale proprio fissata all'**1,3%**.

Detrazioni Irpef: nuovi limiti

A partire dal 2020, le detrazioni per spese ai fini IRPEF spettano:

- a) nell'intero importo qualora il reddito complessivo non ecceda 120.000 euro;
- b) per la parte corrispondente al **rapporto tra l'importo di 240.000 euro**, diminuito del reddito complessivo, **e 120.000 euro**, qualora il reddito complessivo sia superiore a 120.000 euro.

Ai fini della suddetta norma, il reddito complessivo è assunto al netto del reddito dell'unità immobiliare adibita ad abitazione principale e di quello delle relative pertinenze.

La detrazione compete nell'**intero importo**, a prescindere dall'ammontare del reddito complessivo, **per gli interessi passivi su mutui nonché per le spese sanitarie**.

Inoltre, dal 2020 la detrazione Irpef del 19%, sarà possibile soltanto nel caso di pagamento delle spese con bonifico bancario, postale o **con altri mezzi tracciabili**. Il contante rimane ammesso solo per l'acquisto di medicinali in farmacia e nel caso di visite effettuate presso strutture ospedaliere pubbliche o strutture private accreditate al Servizio sanitario nazionale.

Fringe benefit auto aziendali

Per i veicoli di **nuova immatricolazione, concessi ai dipendenti in uso promiscuo** con contratti stipulati a decorrere **dal 1° luglio 2020**, aventi valori di emissione di anidride carbonica non superiore a 60 g/km, il **reddito è pari al 25% dell'importo corrispondente a una percorrenza convenzionale di 15.000 chilometri** calcolato sulla base del costo chilometrico di cui alle Tabelle ACI, chiaramente, al netto delle somme eventualmente trattenute al dipendente.

La percentuale è, inoltre, **graduata in base alle emissioni** e precisamente:

- **30%** per i veicoli con valori di emissione di CO₂ superiori a 60 g/km ma non a 160 g/km;
- **40%** per l'anno 2020 e 50% a decorrere dal 2021 per i veicoli con valori di emissione di CO₂ superiori a 160 g/km ma non a 190 g/km;
- **50%** per l'anno 2020 e 60% a decorrere dal 2021, per i veicoli con valori di emissione di CO₂ superiore a 190 g/km.



Le novità **non riguardano i veicoli già concessi in uso promiscuo** (più precisamente quelli concessi con contratti stipulati entro il 30 giugno 2020) che, pertanto, rimangono assoggettati all'attuale normativa.

Plastic tax e Sugar tax

Viene introdotta un'**imposta sul consumo di manufatti in** plastica con singolo impiego (MACSI) che hanno o sono destinati ad avere funzione di contenimento, protezione, manipolazione o consegna di merci o di prodotti alimentari.

L'imposta è fissata nella misura di **0,45 euro per chilogrammo** di materia plastica contenuta nei MACSI e non è versata qualora l'importo dovuto a titolo di imposta sia inferiore o pari a 10 euro.

Viene poi introdotta un'**imposta sul consumo di bevande analcoliche edulcorate** nella misura di **10 euro per ettolitro** nel caso di prodotti finiti e di **0,25 euro per chilogrammo** nel caso di prodotti predisposti a essere utilizzati previa diluizione.

E' prevista l'emanazione di provvedimenti attuativi.

Tassazione buoni pasto

Si interviene sul **regime fiscale dei buoni pasto**, *elevando da 7 a 8 euro* la quota non sottoposta a imposizione ove siano erogati **in formato elettronico** e, allo stesso tempo, *riducendo da 5,29 a 4 euro* la quota che non concorre alla formazione del reddito di lavoro, ove siano erogati in formato diverso da quello elettronico (ovvero **cartacei**).

Per le indennità sostitutive delle somministrazioni di vitto a favore dei lavoratori addetti a strutture lavorative temporanee oppure ubicate in zone prive di servizi di ristorazione viene **mantenuto il limite giornaliero a 5,29 euro**.

Estromissione beni imprenditori individuali

Le disposizioni sull'estromissione dei beni delle imprese individuali si applicano anche alle esclusioni dal patrimonio dell'impresa dei beni ivi indicati, **posseduti alla data del 31 ottobre 2019, poste in essere dal 1° gennaio 2020 al 31 maggio 2020**.

I **versamenti rateali** dell'imposta sostitutiva sono effettuati, rispettivamente, entro il **30 novembre 2020** e il **30 giugno 2021**.

Per i soggetti che si avvalgono della disposizione, gli effetti dell'estromissione decorrono dal 1° gennaio 2020.

Regime forfetario



Cambia il regime forfetario per i contribuenti con ricavi non superiori a 65.000 euro annui e viene **abrogata la flat tax** per i soggetti con ricavi sino a 100.000 euro.

Dal 1° gennaio 2020 sono ammessi al regime forfetario i contribuenti persone fisiche esercenti attività d'impresa, arti o professioni se, al contempo, *nell'anno precedente*:

- hanno conseguito ricavi ovvero hanno percepito compensi, ragguagliati ad anno, **non superiori a 65.000 euro**;

- hanno sostenuto spese per un ammontare complessivamente **non superiore a 20.000 euro** lordi per lavoro accessorio, per **lavoratori dipendenti**, collaboratori anche assunti secondo la modalità riconducibile a un progetto, comprese le somme erogate sotto forma di utili da partecipazione agli associati e le spese per prestazioni di lavoro svolte dall'imprenditore o dai suoi familiari.

Inoltre, pur essendo confermate le attuali **cause di esclusione**, se ne aggiunge un'altra ovvero l'aver percepito, nell'anno precedente, **redditi di lavoro dipendente** e redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente, **eccedenti l'importo di 30.000 euro**.

Infine, aderendo alla fatturazione elettronica (quindi ciò presuppone una scelta libera e non un obbligo) si beneficia di un minor termine di decadenza dall'accertamento che viene ridotto di un anno.

Rivalutazione di quote e terreni

Viene prorogata la facoltà di **rideterminare i valori delle partecipazioni in società non quotate e dei terreni** (sia agricoli sia edificabili) posseduti da per persone fisiche ed enti non commerciali, sulla base di una **perizia giurata di stima**, a condizione che il valore così rideterminato sia assoggettato a un'imposta sostitutiva.

Nel dettaglio:

- si modifica il valore delle aliquote per la determinazione dell'imposta sostitutiva, prevedendo un'unica **aliquota all'11%** applicabile alla rideterminazione di valore delle partecipazioni in società non quotate e dei terreni;

- si aumenta dal 20% al 26% l'imposta sostitutiva dell'imposta sul reddito applicabile sulle plusvalenze realizzate in caso di cessioni a titolo oneroso di beni immobili acquistati o costruiti da non più di cinque anni.

Rivalutazione beni d'impresa

Viene altresì prorogata, a favore di imprese ed enti che non adottano i principi contabili internazionali, la possibilità di effettuare la **rivalutazione dei beni d'impresa** e delle **partecipazioni** risultanti dal bilancio dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2018, in deroga alle disposizioni di legge vigenti in materia, attraverso il pagamento di un'**imposta sostitutiva** con aliquote del;

- **12%** per i beni ammortizzabili;

- **10%** per i beni non ammortizzabili.



Per l'**affrancamento** del saldo attivo della rivalutazione è invece prevista un'imposta sostitutiva del 10%;

Si prevede che il **riconoscimento fiscale di maggiori valori iscritti a bilancio**, disposto dall'art. 14, legge n. 342/2000 (c.d. riallineamento), venga applicato anche ai soggetti che redigono il bilancio in base ai principi contabili internazionali.

Le imposte sostitutive sono versate:

- per **importi complessivi fino a 3.000.000 di euro**, in un massimo di **3 rate** annuali di pari importo di cui la prima con scadenza entro il termine previsto per il versamento a saldo delle imposte sui redditi relative al periodo d'imposta con riferimento al quale la rivalutazione è eseguita, le altre con scadenza entro il termine previsto per il versamento a saldo delle imposte sui redditi relative ai periodi d'imposta successivi;
- per **importi complessivi superiori a 3.000.000 di euro**, in un massimo di **6 rate** di pari importo, di cui la prima con scadenza entro il termine previsto per il versamento a saldo delle imposte sui redditi relative al periodo d'imposta con riferimento al quale la rivalutazione è eseguita, la seconda entro il termine previsto per il versamento della seconda o unica rata di acconto delle imposte sui redditi relativa al periodo d'imposta successivo, le altre con scadenza, rispettivamente, entro il termine previsto per il versamento a saldo delle imposte sui redditi e il termine previsto per il versamento della seconda o unica rata di acconto delle imposte sui redditi, per i periodi d'imposta successivi.

IVIE e IVAFE

Viene **estesa la platea dei soggetti passivi** IVIE e IVAFE: vengono ad essere interessati dalla tassazione anche gli **enti non commerciali**, le **società semplici** e i soggetti a queste equiparate. Le nuove disposizioni si applicano a decorrere dal 2020.

Super e Iper ammortamento

Un emendamento all'art. 22 del Disegno di Legge di bilancio 2020 prevede che la maggiorazione del costo ai fini della deducibilità dell'ammortamento e dei canoni di leasing venga **sostituita con il diverso meccanismo del credito d'imposta**, ridefinendo quindi la disciplina degli incentivi fiscali previsti dal piano "**Industria 4.0**".

In particolare, alle imprese che **dal 1° gennaio 2020 e fino al 31 dicembre 2020** (ovvero entro il 30 giugno 2021 a condizione che entro la data del 31 dicembre 2020 il relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione) effettuano investimenti in beni strumentali nuovi destinati a strutture produttive ubicate nel territorio dello Stato sarebbe riconosciuto un **credito d'imposta** definito in misura diversa a seconda della tipologia di beni agevolabili.



Sarebbero oggetto dell'agevolazione gli investimenti in **beni materiali nuovi strumentali** all'esercizio d'impresa.

Sarebbe invece previste le stesse **esclusioni** già note per il superammortamento: i veicoli e gli altri mezzi di trasporto di cui all'art. 164 del TUIR; i beni per i quali il DM 31 dicembre 1988 stabilisce aliquote inferiori al 6,5%; i fabbricati e le costruzioni; i beni di cui all'Allegato 3 alla L. 208/2015; i beni gratuitamente devolvibili delle imprese operanti in concessione e a tariffa nei settori dell'energia, dell'acqua, dei trasporti, delle infrastrutture, delle poste, delle telecomunicazioni, della raccolta e depurazione delle acque di scarico e della raccolta e smaltimento rifiuti (quest'ultima esclusione rappresenta una novità rispetto all'attuale disciplina).

In merito alla determinazione dell'agevolazione, come anticipato, sarebbe riconosciuto un **credito d'imposta in misura differenziata** in relazione alla tipologia di investimenti.

Per gli investimenti aventi a oggetto beni materiali strumentali nuovi, *diversi da quelli "4.0"*, il credito d'imposta sarebbe riconosciuto **non solo alle imprese**, ma **anche agli esercenti arti e professioni**, nella misura del **6% del costo**, nel limite massimo di costi ammissibili pari a 2 milioni di euro.

Tale misura **sostituirebbe quindi gli attuali super-ammortamenti**, che, nella versione in vigore, prevedono una maggiorazione del 30%, con tetto massimo agli investimenti pari a 2,5 milioni di euro.

Per gli investimenti aventi a oggetto beni compresi nell'Allegato A alla L. 232/2016 (vale a dire quelli che erano oggetto di **iper-ammortamenti**), il credito d'imposta sarebbe invece riconosciuto, **solo alle imprese**, nella misura del **40%** per la quota di investimenti fino a 2,5 milioni di euro e nella misura del **20%** tra i 2,5 milioni di euro e i 10 milioni di euro.

Tale misura **sostituirebbe quindi gli iper-ammortamenti**, che, nella versione in vigore, prevedono il riconoscimento di una maggiorazione con diversi scaglioni (170% per gli investimenti fino a 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), ma con un tetto massimo agli investimenti pari a 20 milioni di euro.

In tal caso resterebbe ferma la **necessità di una perizia**, ma per **beni di valore superiore a 300.000 euro** (rispetto agli attuali 500.000 euro).

Per gli investimenti relativi a **beni immateriali (software)** compresi nell'Allegato B alla L. 232/2016, il credito d'imposta sarebbe riconosciuto nella misura del **15%** del costo, nel limite massimo di costi ammissibili pari a 700.000 euro.

Tale misura sostituirebbe la maggiorazione del 40% per i beni immateriali – attualmente riconosciuta soltanto ai soggetti che beneficiano dell'iper-ammortamento – che, nella versione in vigore, non prevede alcun tetto massimo agli investimenti.

Il *nuovo credito d'imposta*, sia per i beni "ordinari" che per quelli "4.0", sarebbe utilizzabile **esclusivamente in compensazione** mediante il modello F24 in **5 quote annuali di pari**



importo (ridotte a 3 per gli investimenti in beni immateriali agevolabili), a decorrere **dall'anno successivo a quello di entrata in funzione dei beni** ovvero a decorrere dall'anno successivo a quello dell'avvenuta **interconnessione** per i beni 4.0.

Le imprese dovrebbero, inoltre, effettuare una *comunicazione* al Ministero dello Sviluppo economico "al solo fine di consentire al Ministero (...) di acquisire le informazioni necessarie per valutare l'andamento, la diffusione e l'efficacia delle misure agevolative"; non dovrebbe quindi trattarsi di un'istanza per fruire dell'agevolazione.

In ogni caso, il nuovo credito d'imposta non si applicherebbe agli **investimenti effettuati nel 2020 per i quali viene versato l'acconto del 20% entro il 31 dicembre 2019**, che potranno invece **beneficiare degli attuali super e iper-ammortamenti nel termine "lungo"** (effettuazione degli investimenti entro il 30 giugno 2020 per i super, entro il 31 dicembre 2020 per gli iper-ammortamenti).

Per CDA Studio Legale Tributario

Vladimiro Boldi Cotti