

AIRENTI & BARABINO
STUDIO TRIBUTARIO AZIENDALE E SOCIETARIO
ASSOCIAZIONE PROFESSIONALE

PIERO AIRENTI
DOTTORE COMMERCIALISTA, REVISORE CONTABILE

ANDREA BARABINO
DOTTORE COMMERCIALISTA, REVISORE CONTABILE

Torino, 20 gennaio 2020

CIRCOLARE 2020 - ter

Egregi Signori,

Proseguiamo l'esame della manovra di bilancio dello Stato per il 2020 riepilogando le principali misure contenute nella legge di stabilità, la L. 160/2019.

PER LE PERSONE FISICHE

Proroga detrazione risparmio energetico

Viene prorogato al 31 dicembre 2020 il termine previsto per avvalersi della detrazione IRPF e IRES, nella misura del 65%, per le spese documentate relative a interventi di riqualificazione energetica degli edifici (c.d. ecobonus).

Viene prorogata anche la detrazione per le spese sostenute dal 1° gennaio 2020 al 31 dicembre 2020 per l'acquisto e la posa in opera di micro-cogeneratori in sostituzione di impianti esistenti.

Viene, inoltre, prorogata per l'anno 2020 la detrazione del 50% per le spese sostenute per l'acquisto e la posa in opera di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di generatori di calore alimentati da biomasse combustibili.

Proroga ristrutturazioni edilizie e bonus mobili

Viene prorogata al 31 dicembre 2020 la detrazione del 50%, nel limite di 96.000 euro per unità, per gli interventi di ristrutturazione edilizia indicati dall'articolo 16-bis, comma 1, Tuir.

Viene, inoltre, prorogata al 2020 la detrazione al 50% per l'acquisto di mobili e di 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 dell'immobile oggetto di ristrutturazione.

Bonus facciate

Viene introdotta una detrazione dall'IRPEF pari al 90% delle spese sostenute nel 2020 per interventi, anche di sola pulitura o tinteggiatura esterna, finalizzati al recupero o restauro della facciata esterna degli edifici ubicati in aree urbane.

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

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

Sono previsti obblighi di comunicazione all'ENEA, sulla base di istruzioni specifiche che verranno elaborate dall'ente.

Tracciabilità delle detrazioni

A decorrere dal 2020, la detrazione del 19% per oneri spetta solo in caso di pagamento della spesa con strumenti tracciabili, ossia carta di credito, bancomat, bonifico o assegno.

Si tratta degli oneri per:

- Spese sanitarie (medici specialisti, ecc.)
- Interessi per mutui ipotecari,
- Spese per istruzione,
- Spese funebri,
- Spese per l'assistenza personale,
- Spese per attività sportive dei ragazzi,
- Spese per intermediazione immobiliare,
- Spese per canoni di locazione sostenute da studenti universitari fuori sede,
- Erogazioni liberali,
- Spese veterinarie,
- Premi per assicurazioni sulla vita e contro gli infortuni,

Le uniche eccezioni, riguardano le spese mediche effettuate in farmacia, che potranno continuare ad essere detratte anche se pagate in contanti e le spese per prestazioni sanitarie rese da strutture pubbliche o private convenzionate con il SSN.

Regime forfettario

E' stato modificato il regime forfettario previsto in caso di ricavi o compensi nel limite di 65.000 euro.

In particolare:

- viene reintrodotta il limite alle spese sostenute per il personale e per il lavoro accessorio che non può eccedere 20.000 euro lordi per lavoro accessorio, per lavoro dipendente e per compensi erogati ai collaboratori;
- viene inibito il regime ai soggetti che nell'anno precedente hanno percepito redditi di lavoro dipendente, di pensione e assimilati eccedenti i 30.000 euro (la verifica di tale soglia è irrilevante se il rapporto di lavoro è cessato);
- è previsto un regime premiale in caso di un fatturato annuo costituito esclusivamente da fatture elettroniche, in tal caso, infatti, il termine di decadenza per la notificazione degli avvisi di accertamento è ridotto a 4 anni;

Rivalutazione terreni e partecipazioni

Viene riproposta la facoltà di rideterminare i valori delle partecipazioni in società non quotate e dei terreni, agricoli ed edificabili, posseduti al 1° gennaio 2020, sulla base di una perizia giurata di stima, a condizione che il valore così rideterminato sia assoggettato a un'imposta sostitutiva da versare entro il 30 giugno 2020 (in caso di rateazione la prima rata).

L'aliquota dell'imposta sostitutiva è unificata, prevedendola in misura pari all'11% sia per le partecipazioni in società non quotate, sia per i terreni.

PER LE IMPRESE

Deducibilità IMU

Per il 2019 l'IMU versata sugli immobili strumentali è deducibile nella misura del 50% dal reddito di impresa o di professione. Tale percentuale aumenterà al 60% nel 2020 e 2021, per arrivare al 100% dal 2022.

Sgravio contributivo per apprendistato giovanile

E' previsto uno sgravio contributivo integrale, per i contratti stipulati nel 2020, ai datori di lavoro che occupano fino a 9 apprendisti di primo livello.

Lo sgravio si applica nei primi 3 anni di contratto, mentre nei periodi successivi al terzo i contributi sono dovuti nella misura ordinaria per gli apprendisti, cioè al 10%.

Credito di imposta per investimenti in beni strumentali nuovi

Viene introdotto, in sostituzione del super-ammortamento e iper-ammortamento, il credito d'imposta per gli investimenti in beni strumentali nuovi.

Posso accedervi tutte le imprese che, a decorrere dal 1° gennaio 2020 e fino al 31 dicembre 2020, ovvero entro il 30 giugno 2021 (se entro il 31 dicembre 2020 l'ordine risulta accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti almeno pari al 20 per cento del costo di acquisto) effettuano investimenti in beni strumentali nuovi, destinati a strutture produttive ubicate in Italia, che rispettano le normative sulla salute e sicurezza nei luoghi di lavoro, oltre a versare regolarmente i contributi previdenziali e assistenziali.

Tipologia dei beni agevolabili

L'agevolazione spetta per l'acquisto di tutti i beni strumentali nuovi, con l'esclusione dei seguenti:

1. veicoli e altri mezzi di trasporto;
2. beni con coefficienti di ammortamento inferiori al 6,5% e quindi con ammortamento più lungo di 15 esercizi;
3. fabbricati e costruzioni;
4. beni di cui all'allegato 3 annesso alla L. 208/2015 (condutture, materiale ferroviario, aerei);
5. 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.

Inoltre, sono agevolabili gli investimenti in beni immateriali nuovi strumentali all'esercizio d'impresa, individuati all'allegato B annesso alla L. 232/2016, come integrato dall'articolo 1, comma 32, L. 205/2017 (beni immateriali – software - funzionali alla trasformazione tecnologica secondo il modello Industria 4.0).

Misura del credito

Il credito è riconosciuto in misura differenziata a seconda della tipologia di beni oggetto dell'investimento:

1. investimenti in beni ricompresi nell'allegato A annesso alla L. 232/2016 e in beni materiali funzionali alla trasformazione tecnologica e digitale delle imprese

secondo il modello "Industria 4.0" (cioè i beni già soggetti ad iperammortamento):

- 40% del costo per la quota di investimenti fino a 2,5 milioni di euro;
- 20% per la quota di investimenti oltre i 2,5 milioni di euro e fino al limite massimo di costi complessivamente ammissibili, pari a 10 milioni di euro.

Per i leasing si assume il costo sostenuto dal locatore per l'acquisto dei beni;

2. investimenti in beni immateriali (software, sistemi e system integration, piattaforme e applicazioni) connessi a investimenti in beni materiali "Industria 4.0" (ricompresi nell'allegato B annesso alla L. 232/2016 e integrato dalla L. 205/2017): 15% del costo, nel limite massimo di costi ammissibili pari a 700.000 euro.

3. investimenti negli altri beni: 6% del costo, nel limite massimo di costi ammissibili pari a 2 milioni di euro. In questo caso il credito è riconosciuto anche per gli investimenti effettuati da esercenti arti e professioni.

Utilizzo del credito

Il credito d'imposta può essere utilizzato esclusivamente in compensazione in 5 quote annuali di pari importo, ridotte a 3 per gli investimenti in beni immateriali.

Ai fini di monitoraggio, le imprese che si avvalgono dell'agevolazione sono tenute a effettuare una comunicazione, da definirsi con successivo decreto, al Mise.

Il credito non concorre alla formazione del reddito né della base imponibile Irap.

Le fatture e gli altri documenti relativi all'acquisto dei beni agevolati devono contenere il riferimento alle disposizioni della L. 160/2019. Per i beni ex iperammortamento è necessaria una perizia tecnica semplice rilasciata da un ingegnere o da un perito industriale o un attestato di conformità rilasciato da un ente di certificazione accreditato da cui risulti che i beni possiedono caratteristiche tecniche tali da includerli negli elenchi di cui ai richiamati allegati A e B e sono interconnessi al sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete di fornitura. Per i beni di costo unitario non superiore a 300.000 euro la perizia può essere sostituita da una autocertificazione del legale rappresentante.

Nuovo credito d'imposta R&S

Viene introdotto dal 2020, in deroga alla normativa previgente, il nuovo credito d'imposta per investimenti in ricerca e sviluppo, in transizione ecologica, in innovazione tecnologica 4.0 e in altre attività innovative a supporto della competitività delle imprese.

Possono usufruirne tutte le imprese residenti nel territorio dello Stato, incluse le stabili organizzazioni di soggetti non residenti, indipendentemente:

- dalla forma giuridica;
- dal settore economico di appartenenza;
- dalla dimensione e
- dal regime fiscale di determinazione del reddito d'impresa.

La fruizione è comunque subordinata al rispetto delle normative sulla sicurezza nei luoghi di lavoro applicabili e al corretto adempimento degli obblighi di versamento dei contributi previdenziali e assistenziali a favore dei lavoratori.

Sono ammissibili al credito d'imposta le attività di ricerca fondamentale, di ricerca industriale e sviluppo sperimentale in campo scientifico o tecnologico, come definite, alle lettere m (ricerca industriale), q (ricerca industriale) e j (sviluppo

sperimentale), § 1.3 del punto 15 della Comunicazione della Commissione (2014/C 198/01) del 27 giugno 2014.

Con decreto Mise, da pubblicarsi entro fine febbraio, sono dettati i criteri per la corretta applicazione di tali definizioni.

Il credito di imposta è riconosciuto:

- per le attività di R&S in misura pari al 12% della relativa base di calcolo, al netto delle altre sovvenzioni o contributi a qualunque titolo ricevute per le stesse spese ammissibili, nel limite massimo di 3 milioni, ragguagliato ad anno in caso di periodo d'imposta di durata inferiore o superiore a 12 mesi;

- per le attività di innovazione tecnologica, separatamente, in misura pari al 6% della relativa base di calcolo, al netto delle altre sovvenzioni o contributi a qualunque titolo ricevute sulle stesse spese ammissibili, nel limite massimo di 1,5 milioni di euro, ragguagliato ad anno in caso di periodo d'imposta di durata inferiore o superiore a 12 mesi;

- per le attività di innovazione tecnologica destinate alla realizzazione di prodotti o processi di produzione nuovi o sostanzialmente migliorati per il raggiungimento di un obiettivo di transizione ecologica o di innovazione digitale 4.0, in misura pari al 10% della relativa base di calcolo, al netto delle altre sovvenzioni o contributi a qualunque titolo ricevute sulle stesse spese ammissibili, nel limite massimo di 1,5 milioni di euro, ragguagliato ad anno in caso di periodo d'imposta di durata inferiore o superiore a 12 mesi. E' possibile applicare il beneficio anche per più attività ammissibili nello stesso periodo d'imposta;

- per le attività di design e ideazione estetica in misura pari al 6% della relativa base di calcolo, al netto delle altre sovvenzioni o contributi a qualunque titolo ricevute sulle stesse spese ammissibili, nel limite massimo di 1,5 milioni di euro, ragguagliato ad anno in caso di periodo d'imposta di durata inferiore o superiore a 12 mesi.

Utilizzo del credito

Il credito d'imposta spettante è utilizzabile esclusivamente in compensazione, senza applicazione dei limiti di utilizzo di cui all'articolo 1, comma 53, L. 244/2007 e articolo 34 L. 388/2000, in 3 quote annuali di pari importo, a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello di maturazione, subordinatamente all'avvenuto adempimento degli obblighi di certificazione delle spese sostenute. Le imprese devono effettuare una comunicazione al Mise. Il credito d'imposta non concorre alla formazione del reddito d'impresa nonché della base imponibile dell'Irap

Ai fini del riconoscimento del credito, il sostenimento delle spese ammissibili e la corrispondenza delle stesse alla documentazione contabile predisposta devono risultare da apposita certificazione rilasciata dal soggetto incaricato della revisione legale dei conti, ovvero un revisore legale iscritto alla sezione "A" (in tal caso si incrementa il bonus di 5.000 euro). Inoltre, le imprese devono redigere e conservare una relazione tecnica che illustri le finalità, i contenuti e i risultati delle attività ammissibili svolte in ciascun periodo d'imposta in relazione ai progetti o ai sotto progetti in corso di realizzazione. La relazione deve essere predisposta a cura del responsabile aziendale delle attività ammissibili o del responsabile del singolo progetto o sotto progetto e deve essere controfirmata dal rappresentante legale dell'impresa ai sensi del D.Lgs. 445/2000.

Dal 1° gennaio 2020 cessa la validità delle precedenti norme sul credito d'imposta R&S, che invece sono ancora in vigore per le spese sostenute fino al 31 dicembre 2019.

Proroga credito di imposta formazione 4.0

È prorogata al 2020 la disciplina del credito d'imposta per le spese di formazione del personale dipendente finalizzate all'acquisizione o al consolidamento delle competenze nelle tecnologie rilevanti per la trasformazione tecnologica e digitale previste dal Piano Nazionale Impresa 4.0.

Se le attività di formazione sono erogate da soggetti esterni all'impresa, sono ammissibili al credito anche le attività commissionate agli Istituti tecnici superiori.

Viene rimodulato il limite massimo annuale del credito:

- per piccole imprese è riconosciuto in misura pari al 50% delle spese ammissibili e nel limite massimo annuale di 300.000 euro;
- per le medie imprese è riconosciuto in misura pari al 40% delle spese ammissibili e nel limite massimo annuale di 250.000 euro;
- per le grandi imprese è riconosciuto in misura pari al 30% delle spese ammissibili e nel limite massimo annuale di 250.000 euro.

La misura è aumentata al 60% nel caso in cui i destinatari delle attività di formazione ammissibili rientrino nelle categorie dei lavoratori dipendenti svantaggiati o ultra svantaggiati come definite dal decreto del Ministro del lavoro e delle politiche sociali 17 ottobre 2017.

Reintroduzione dell'Ace

E' stata reintrodotta l'agevolazione Ace (aiuto alla crescita economica), prevedendo l'applicazione dell'aliquota del 1,3%, con effetto già per l'esercizio 2019.

Con la reintroduzione dell'Ace viene abrogata la c.d. Mini IRES di fatto mai entrata in vigore.

Proroga crediti di imposta partecipazione fiere internazionali

Per effetto della sostituzione del comma 1 dell'articolo 49, D.L. 34/2019, il c.d. D.L. "crescita", è prorogato il credito di imposta, pari al 30% delle spese sostenute dalle PMI italiane per la partecipazione a manifestazioni fieristiche internazionali di settore, nel limite di 60.000 euro. Il credito d'imposta è riconosciuto fino all'esaurimento dell'importo massimo, pari a

- 10 milioni per il 2019 e
- 5 milioni di euro per il 2020.

Le spese interessate sono quelle di affitto degli spazi e allestimento, pubblicità, promozione e comunicazione connesse alla partecipazione alle fiere internazionali.

Fringe benefit auto aziendali

Viene modificata la disciplina relativa al fringe benefit legato alle auto aziendali, tuttavia, le regole vigenti fino al 31 dicembre 2019, continuano ad applicarsi per veicoli concessi in uso promiscuo con contratti stipulati entro il 30 giugno 2020.

La modifica riguarda l'articolo 51, comma 4, lettera a), Tuir, prevedendo che, con riferimento ad autovetture, autoveicoli per trasporto promiscuo di persone e di cose, autocaravan (autoveicoli ex lettere a), c) ed m) dell'articolo 54, comma 1, D.Lgs. 285/1992), motocicli e ciclomotori di nuova immatricolazione, che presentano valori di emissione di anidride carbonica non superiori a 60 grammi per chilometro, concessi in uso promiscuo con contratti stipulati a decorrere dal 1° luglio 2020, per la determinazione del reddito di lavoro dipendente si assume il 25% dell'importo corrispondente a una percorrenza convenzionale di 15.000 chilometri, calcolato sulla base del costo chilometrico di esercizio, al netto dell'ammontare eventualmente trattenuto al dipendente.

Per il calcolo del costo chilometrico di esercizio, viene confermata la corrispondenza con quello desumibile dalle tabelle nazionali che l'Acì deve elaborare entro il 30 novembre di ciascun anno e comunicare al Mef, che provvede alla pubblicazione entro il 31 dicembre, con effetto dal periodo d'imposta successivo.

La percentuale è elevata per 3 differenti insiemi di autoveicoli con valori di emissione superiori a 60 grammi per chilometro:

- 30% per i veicoli con valori di emissione di anidride carbonica superiori a 60, ma non a 160 grammi per chilometro;
- 40% per il 2020 e 50% per il 2021, per i veicoli con valori di emissione di anidride carbonica superiori a 160, ma non a 190 grammi per chilometro;
- 50% per il 2020 e 60% per il 2021, per i veicoli con valori di emissione di anidride carbonica superiori a 190 grammi per chilometro.

Deduzione buoni pasti mense aziendali

Viene modificata la disciplina prevista per i buoni pasto:

- per le prestazioni sostitutive della somministrazione di vitto (buoni pasto), il limite giornaliero dell'importo che non concorre alla formazione del reddito di lavoro è così definito:
- prestazioni rese in formato diverso da quello elettronico: 4 euro;
- prestazioni rese in forma elettronica: 8.

Imposta sostitutiva cessione immobili nel quinquennio

Sale al 26% l'imposta sostitutiva dell'IRPEF applicabile sulle plusvalenze realizzate in caso di cessioni a titolo oneroso di beni immobili acquistati o costruiti da non più di 5 anni. L'imposta si applica all'atto della cessione e su richiesta della parte venditrice resa al notaio.

Rivalutazione beni di impresa

Viene reintrodotta la possibilità per le società di capitali, le cooperative e gli enti che esercitano attività commerciali, residenti in Italia, di rivalutare i beni di impresa e le partecipazioni in società controllate e collegate costituenti immobilizzazioni, risultanti dal bilancio dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2018.

Sono esclusi dalla rivalutazione gli immobili "merce".

Modalità di rivalutazione

La rivalutazione deve essere eseguita nel bilancio 2019, e deve riguardare tutti i beni della stessa categoria omogenea.

Si applicano le seguenti imposte sostitutive:

- al maggior valore attribuito ai beni, riconosciuto a decorrere dal terzo esercizio successivo a quello in cui la rivalutazione è stata eseguita, 12% per i beni ammortizzabili e 10% per i beni non ammortizzabili;
- al saldo attivo della rivalutazione, 10%.

Limitatamente ai beni immobili, i maggiori valori iscritti in bilancio si considerano riconosciuti dal periodo d'imposta in corso alla data del 1° dicembre 2021.

È ammessa la rateazione, che varia in ragione dell'importo complessivo:

- per importi complessivi fino a 3 milioni di euro sono previste un massimo di 3 rate di pari importo.
- per importi complessivi superiori a 3 milioni di euro è previsto un massimo di 6 rate di pari importo.

L'imposta sostitutiva si può compensare.

In caso di cessione dei beni rivalutati prima del quarto esercizio successivo a quello di rivalutazione, non si tiene conto della rivalutazione stessa.

Con i migliori saluti
(Andrea Barabino)