

DECRETO FISCALE 124/2019 E LEGGE DI BILANCIO 2020

NUOVO CALENDARIO FISCALE 2020



TERMINI PRESENTAZIONE DR

Art. 4-bis co. 2 DL 34/2019: modifica l'art. 2 del DPR 322/98 stabilendo il differimento del termine di presentazione delle dichiarazioni dalla fine del nono alla fine dell'undicesimo mese successivo alla chiusura del periodo d'imposta (per i soggetti solari 30 novembre).

Non sono previste **deroghe** soggettive

Non sono modificati i termini previsti nel caso di **operazioni straordinarie**

È una **modifica a regime** e si applica già con riguardo al periodo d'imposta 2018



TERMINI DI PRESENTAZIONE: OPERAZIONI STRAORDINARIE

La proroga si è “dimenticata” di modificare i termini previsti per la presentazione telematica delle dichiarazioni dei redditi e IRAP in caso di:

- ✓ **liquidazione, fallimento e liquidazione coatta amministrativa** (art. 5 del DPR 322/98);
- ✓ **trasformazione, fusione e scissione** (art. 5-*bis* del DPR 322/98).

In questi casi il termine per la presentazione telematica delle dichiarazioni rimane fissato all'ultimo giorno del **nono mese successivo** al previsto “evento”.



MODELLO 730

Termini presentazione: 30 settembre.

Soggetti interessati: il modello 730 non riguarderà più solo lavoratori dipendenti e pensionati, ma è esteso anche ai titolari di redditi assimilati al lavoro dipendente e ai titolari di lavoro autonomo con l'esclusione di redditi derivanti dall'esercizio di arti e professioni e di impresa non occasionali.

Operazioni di conguaglio: sono effettuate con la prima retribuzione utile nel mese successivo a quello in cui il sostituto di imposta ha ricevuto l'atto contabile.



CERTIFICAZIONE UNICA

Consegna CU al contribuente: 16 marzo (non più 31 marzo).

Trasmissione telematica CU: 16 marzo (non più 7 marzo).

Prima applicazione: CU relative al 2020.

Invio telematico dati precompilata: 16 marzo (non più 28 febbraio).

Messa a disposizione della pre compilata: 30 aprile (non più 15 aprile).



ACCONTI

- ✓ **Normativa di riferimento:** art. 58 DL 26.10.2016 n. 124.
- ✓ **Modifica a regime:** opera per il 2019 e per anni successivi.
- ✓ **Effetti:**
 - viene modificata la misura dei versamenti della I e II rata dell'acconto IRPEF + IRES + IRAP dovuto dai soggetti che esercitano attività economiche per le quali sono stati approvati gli ISA;
 - rate del 50%;



ESTEROMETRO

La trasmissione telematica all'Agenzia delle Entrate dei dati relativi alle operazioni di cessione di beni e di prestazione di servizi effettuate e ricevute verso e da soggetti non stabiliti nel territorio dello Stato è effettuata trimestralmente entro la fine del mese successivo al trimestre di riferimento.

I FORFETTARI



REGIMI A CONFRONTO

2018	2019	2020
Ricavi e compensi da 25 mila a 50 mila € in base all'attività esercitata	Ricavi e compensi fino a 65 mila € nel periodo precedente	Ricavi e compensi fino a 65 mila € nel periodo precedente
Spese di lavoro dipendente e assimilato max 5 mila € anno precedente	Nessun limite	Spese di lavoro dipendente (vedi slides successiva) max 20 mila € lordi
Beni strumentali max 20 mila € al lordo ammortamenti nel periodo precedente	Nessun limite	Nessun limite
		Percezione nel periodo precedente di una mx di 30 mila € di reddito di lavoro dipendente o pensione



FLAT TAX - NOVITÀ PER IL 2020

La legge di bilancio 2019 introduce una *flat tax* (art. 6) per gli imprenditori e i professionisti che superano la soglia del regime forfettario, ma non oltre i **100.000,00 euro**.

Non è chiara la relativa formulazione in quanto l'entità del gettito è prevista dal 2020 ed è applicabile dai soggetti che superano la soglia per aderire al regime dei forfettari, ma non l'ulteriore tetto dei 100.000 euro.

Questo regime si applica alle imprese e ai professionisti che nell'anno precedente (2019) seguono ricavi/compensi compresi tra 65.001,00 e i 100.000,00 euro raggugliati ad anno, come scelta opzionale con applicazione della imposta sostitutiva del 20%.

Si applicano le cause di esclusione dei forfettari, non sono soggetti ad IVA e ritenute mentre non è previsto l'esonero dalla fatturazione elettronica.

ABROGATA



FORFAIT E LAVORO DIPENDENTE

Requisiti di accesso: spese per lavoro dipendente

Il limite: è fissato in 20.000 euro lordi sostenuti nell'anno precedente.

Il lavoro: le spese si riferiscono al lavoro dipendente e a quello accessorio ma considerano anche quello relativo ai collaboratori borsisti, ai contratti a progetto ed anche le somme erogate sotto forma di utili da associazione in partecipazione.

Causa ostativa: Redditi di lavoro dipendente percepiti

Il limite: è fissato in 30.000 euro lordi percepiti.

I redditi: i redditi a cui riferirsi sono quelli di lavoro dipendente e di pensione.



REQUISITI (per chi è già in attività da verificare rispetto all'anno precedente per chi inizia sui dati presunti)	
RICAVI/Compensi: percepiti, ragguagliati ad anno, non superiori a determinati limiti	Fino a 65.000,00 euro (senza alcuna differenziazione secondo il codice ATECO 2007 dell'attività esercitata)
LAVORO DIPENDENTE: spese per lavoro accessorio, dipendente e per collaboratori (compresi gli utili da partecipazione agli associati)	Ammontare complessivamente non superiore a 20.000,00 euro lordi
BENI STRUMENTALI: costo complessivo, al lordo degli ammortamenti, dei beni strumentali alla chiusura dell'esercizio	Nessun limite
Redditi di lavoro dipendente e assimilati	Redditi da lavoro dipendente (pensione) ed assimilato non eccedenti € 30.000,00
PARTECIPAZIONI	Non è possibile detenere redditi da partecipazione e trasparenza art. 5 del TUIR e comunque partecipazioni in srl con controllo



CAUSE DI ESCLUSIONE

FINO AL 31.12.2019	DAL 1.1.2020
Regimi speciali IVA	Confermata
Soggetti non residenti (con eccezione UE e SEE con 75% dei redditi in Italia)	Confermata
Cessioni di fabbricati o mezzi di trasporto nuovi	Confermata
Partecipazione contemporanea a società e associazioni di cui all'art. 5 e a srl in trasparenza e srl con controllo o associazioni in partecipazione	Confermata
Esercizio dell'attività prevalentemente nei confronti di datori di lavoro con i quali sono in essere o erano intercorsi rapporti di lavoro nei due precedenti periodi d'imposta	Confermata



IL PASSAGGIO DA FORFAIT A ORDINARIO (SEMPLIFICATO)

- ✓ Rettifiche della detrazione a favore.
- ✓ Ricavi e compensi con manifestazione finanziaria successiva alla fuoriuscita dal regime forfettario: concorso al reddito nel regime ordinario.
- ✓ Ripresa ammortamenti per i beni pre - esistenti al forfait.
- ✓ Ripresa adempimenti IVA e forfait.



IL PASSAGGIO DA ORDINARIO A FORFAIT

- ✓ Rettifiche della detrazione a sfavore.
- ✓ Rinuncia esigibilità differita.
- ✓ Eccedenza detraibile dell'ultima dichiarazione rimborso o compensazione.
- ✓ Componenti di reddito relativi ad esercizi precedenti e rinviati: formazione del reddito 2019 per le quote residue.
- ✓ Ricavi e compensi che hanno già concorso al reddito nel regime ordinario: esclusi dal regime forfettario.
- ✓ Sospensione degli ammortamenti per i beni pre - esistenti.
- ✓ Fatturazione senza IVA e Ritenuta d'acconto dal 2020.



FORFAIT E FATTURE ELETTRONICHE

- ✓ **Esonero**: i forfettari sono esonerati dall'obbligo di FE.
- ✓ **Regime premiale**: per chi emette solo fatture elettroniche il termine di decadenza per la notifica degli avvisi di accertamento è ridotto di un anno.
- ✓ **Deduzioni e simili**: per il riconoscimento della spettanza o per la determinazione di deduzioni, detrazioni o benefici di qualsiasi titolo, anche di natura non tributaria, al possesso di requisiti reddituali, si tiene comunque conto anche del reddito assoggettato al regime forfetario.
- ✓ **Corrispettivi telematici**: i forfettari sono obbligati alla memorizzazione e trasmissione telematica dei corrispettivi.



LA SOGLIA DEI 65.000 €

Fattispecie	Riferimento di prassi
<p>I compensi percepiti per l'incarico di consigliere di amministrazione presso una clinica privata da parte di un soggetto che svolge l'attività professionale di medico chirurgo si qualificano come redditi di lavoro autonomo di cui all'art. 53 del TUIR. Ai fini dell'accesso al regime forfetario, il superamento della soglia di 65.000,00 euro va verificata considerando il complesso dei compensi percepiti dalle attività svolte.</p>	<p>Risposta interpello 202/2019</p>
<p>I compensi derivanti dalla cessione del diritto d'autore (art. 53 co. 2 lett. b) del TUIR) concorrono alla verifica del limite di 65.000,00 euro solo se correlati con l'attività di lavoro autonomo svolta, circostanza ritenuta sussistente se, sulla base di un esame degli specifici fatti e circostanze, gli stessi non sarebbero stati conseguiti in assenza dello svolgimento dell'attività di lavoro autonomo.</p>	<p>Circ. 9/2019, § 2.2</p>



LA SOGLIA DEI 65.000 €

Fattispecie	Riferimento di prassi
Non è possibile applicare il regime forfetario se, alla data di apertura della partita IVA, si sia già a conoscenza del dispositivo di una sentenza che riconosce in favore del contribuente ricavi o compensi superiori alla soglia di 65.000,00 euro i quali verranno pagati durante il periodo di fruizione del regime agevolato.	Risposta interpello 195/2019



LE PARTECIPAZIONI

Fattispecie	Configurabilità della causa ostativa	Riferimento di prassi
Partecipazioni in società semplice	NO, ma solo se la società produce redditi diversi da quelli di lavoro autonomo o, di fatto, d'impresa	Circ. 9/2019, § 2.3.2
Società di fatto	SÌ, in caso di svolgimento di attività commerciali (equiparazione alle snc)	Circ. 9/2019, § 2.3.2
Partecipazioni possedute a titolo di nuda proprietà	SÌ	Risposte interpello 125/2019 e 127/2019



LE PARTECIPAZIONI

Fattispecie	Configurabilità della causa ostativa	Riferimento di prassi
Cessione della partecipazione in snc a gennaio e successiva apertura di partita IVA individuale per svolgimento della medesima attività della società partecipata	NO	Risposta interpello 181/2019
Acquisto per eredità della partecipazione in corso d'anno	NO, se partecipazione ceduta entro l'anno	Circ. 9/2019, § 2.3.2
Trasformazione della società di persone in società cooperativa r.l.	NO, ma valutazione della causa ostativa relativa a detenzione di partecipazioni in srl	Risposta interpello 124/2019



IL CONTROLLO

Fattispecie	Configurabilità della causa ostativa	Riferimento
Architetto che, unitamente ad altri familiari, detiene il controllo di srl esercenti attività di gestione immobiliare ed assume, nel contempo, il ruolo di amministratore unico, fatturando le proprie prestazioni alle società partecipate.	Sì	Risposta interpello 169/2019
Rappresentante legale e socio di maggioranza di srl che, dopo la liquidazione e la cancellazione dal Registro delle Imprese della società, prosegue in forma individuale un'attività riconducibile allo stesso ambito economico in cui operava la società partecipata.	NO	Risposta interpello 171/2019



IL CONTROLLO

Fattispecie	Configurabilità della causa ostativa	Riferimento
Socio al 50% e amministratore di srl con attività di produzione di capi di abbigliamento (sezione C della classificazione ATECO) avvia nuova impresa individuale per la produzione di capi di abbigliamento (sezione G della classificazione ATECO).	NO	Risposta interpello 162/2019
Ragioniere commercialista (codice ATECO 69.20.12) collabora con srl (codice ATECO 63.11.11) e ne assume la carica di consigliere di amministrazione; la moglie del professionista ha nella società una partecipazione dell'80%.	NO, in quanto sezioni ATECO differenti	Risposta interpello 137/2019



IL CONTROLLO

Fattispecie	Configurabilità della causa ostativa	Riferimento
Imprenditore (codice ATECO 70.22.09) con partecipazione al 60% in srl in liquidazione (con stesso codice attività) di cui assume il ruolo di liquidatore (chiusura definitiva società nei primi mesi del 2019).	Sì, se durante la liquidazione effettua cessioni di beni o prestazioni di servizi alla srl controllata	Risposta interpello 121/2019
Commercialista (codice ATECO 69.20.11) collabora con srl (stesso codice ATECO) dalla quale percepisce compensi e ne assume la carica di amministrazione; possiede una partecipazione al 49% nella srl.	Sì	Risposta interpello 126/2019



IL CONTROLLO

Fattispecie	Configurabilità della causa ostativa	Riferimento
Commercialista (codice ATECO 69.20.11) possiede una quota pari al 50% del capitale sociale di una srl che svolge l'attività di revisione e certificazione di bilanci (codice ATECO 69.20.20), della quale è rappresentante legale e dalla quale percepisce compensi come amministratore.	Sì	Risposta interpello 108/2019 (anche risp. 118/2019)
Esercente attività di mediazione immobiliare (codice ATECO 68.31.00) è socio al 72% di srl (stesso codice attività), nonché amministratore della stessa; percepisce compensi come amministratore.	Sì	Risposta interpello 133/2019



DATORE DI LAVORO

Fattispecie	Configurabilità della causa ostantiva	Riferimento di prassi
Lavoratore autonomo che ha percepito compensi a titolo di borsa di studio (art. 50 co. 1 lett. c) del TUIR) e svolge l'attività prevalentemente in favore del soggetto che ha erogato la borsa di studio.	NO	Risposte interpello 115/2019 e 184/2019
Attività autonoma svolta prevalentemente in favore del precedente datore di lavoro-utilizzatore nell'ambito di un contratto di somministrazione di lavoro (art. 30 del DLgs. 81/2015).	Sì, valutazione della causa ostantiva rispetto al datore di lavoro-utilizzatore	Risposta interpello 179/2019



DATORE DI LAVORO

Fattispecie	Configurabilità della causa ostativa	Riferimento di prassi
Attività autonoma svolta prevalentemente in favore del precedente datore di lavoro estero.	NO	Risposta interpello 173/2019
Attività di lavoro autonomo svolta, a seguito del superamento di un concorso pubblico, nei confronti della medesima Azienda sanitaria con la quale era intercorso un precedente rapporto di lavoro subordinato.	NO	Risposta interpello 163/2019
<p>Medico che ha contestualmente due tipologie di rapporto di lavoro con l'Azienda sanitaria:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ uno come lavoratore autonomo, in quanto titolare di contratto d'opera sottoscritto nel 2016; ✓ uno come dipendente, in forza di contratti a tempo determinato. 	NO, in quanto il duplice rapporto di lavoro preesisteva all'entrata in vigore della causa ostativa e continua senza modifiche sostanziali	Risposta interpello 382/2019



DATORE DI LAVORO

Fattispecie	Configurabilità della causa ostantiva	Riferimento di prassi
<p>Perito industriale in regime forfetario collabora con una società fino a che questa diventa il suo principale cliente con emissione di parcelle che superano il 50% del fatturato annuo. Nel 2019, il professionista viene assunto dalla stessa società con un contratto di lavoro subordinato.</p>	<p>Sì</p>	<p>Risposta interpellò 399/2019</p>
<p>“Contratto misto”, che prevede la stipulazione di un rapporto di lavoro subordinato part time a tempo indeterminato e, contestualmente, uno, parallelo e distinto, di lavoro autonomo, con iscrizione all’Albo dei consulenti finanziari. Tale tipologia contrattuale era stata istituita da un accordo sindacale sottoscritto nel 2017.</p>	<p>NO, laddove non sia ravvisabile un preesistente rapp. di lavoro dipendente e l’utilizzo del contratto misto non comporti artificiose trasformazioni di lavoro dipendente in lavoro autonomo</p>	<p>Risposta interpellò 484/2019</p>

NUOVE REGOLE PER LE COMPENSAZIONI



PROVVEDIMENTO CESSAZIONE P. IVA

- ✓ **Normativa di riferimento:** art. 2 DL 26.10.2019 n. 124.
- ✓ **Provvedimento cessazione P. IVA ai sensi dell'art. 35 co. 15-bis DPR 633/72:** insussistenza dei requisiti soggettivi e/o oggettivi.
- ✓ **Procedure automatizzate:** i controlli sono condotti attraverso procedure automatizzate, e mediante l'esecuzione di accessi nel luogo di esercizio dell'attività.
- ✓ **Effetti:** viene esclusa la facoltà di avvalersi, a partire dalla data di notifica del provvedimento, della compensazione dei crediti, a prescindere dalla tipologia e dall'importo dei crediti.
- ✓ **Relazione illustrativa:** l'estensione a tutti i crediti del contribuente è proporzionata, in ragione dei destinatari del provvedimento, caratterizzati dall'insussistenza dei requisiti soggettivi e/o oggettivi.



DIVIETO DI COMPENSAZIONE

- ✓ **Non potranno essere utilizzati in compensazione orizzontale:**
 - i crediti IVA;
 - i crediti relative ad altre imposte;
 - i contributi previdenziali e assistenziali (INPS o INAIL);
 - le altre somme a favore dello Stato, delle Regioni, delle Province, dei Comuni e di altri enti (es. Camere di Commercio, specifiche Casse previdenziali professionali).
- ✓ **Il divieto di compensazione opera:** anche per i crediti che non siano maturati con riferimento all'attività esercitata con la partita IVA oggetto del provvedimento di cessazione.



COMPENSAZIONE IN VIOLAZIONE

- ✓ **Effetti della compensazione in violazione delle norme:**
 - il modello F24 è scartato;
 - lo scarto è comunicato tramite i servizi telematici dell’Agenzia delle Entrate al soggetto che ha trasmesso il modello F24, mediante apposita ricevuta;
 - il contribuente è tenuto al versamento degli importi a debito indicati nella delega di pagamento oggetto di scarto, ferma restando l’irrogabilità delle sanzioni amministrative previste dall’art. 13 co. 1 del DLgs. 471/97 (30% o meno), in caso di mancato pagamento entro le ordinarie scadenze di legge.



RIMBORSO O RIPORTO

- ✓ **Rimborso o riporto:** per i crediti in questione, resta possibile:
 - la richiesta di rimborso (art. 38 del DPR 602/73 o art. 30 del DPR 633/72);
 - riportare l'eccedenza a credito nella dichiarazione successiva.



DECORRENZA

- ✓ **Decorrenza:** 27.10.2019.
- ✓ **Effetti:** la compensazione è inibita per tutti i provvedimenti di cessazione della partita IVA notificati a decorrere dalla predetta data.
- ✓ **L'esclusione dall'utilizzo in compensazione dei crediti:**
 - opera a partire dalla data di notifica del provvedimento di cessazione della partita IVA;
 - rimane in vigore fino a quando la partita IVA risulti cessata.
- ✓ **Riapertura della posizione IVA:** la compensazione dei crediti dovrebbe essere nuovamente consentita in caso di successiva riapertura della posizione IVA.



PROVVEDIMENTO AE 3.12.2019

- ✓ **Chiusura delle partite IVA d'ufficio:** A.E. chiude P. IVA dei soggetti che risultano non aver esercitato, nei 3 anni precedenti, attività di impresa o professionali.
- ✓ **Riscontri automatizzati informazioni in Anagrafe Tributaria:** per identificare i soggetti che nelle tre annualità precedenti non hanno presentato, se dovuta, la dichiarazione IVA o dei redditi di lavoro autonomo o d'impresa.
- ✓ **Comunicazione preventiva di chiusura d'ufficio della partita IVA:** mediante lettera raccomandata A.R.
- ✓ **Il contribuente che ravvisi elementi non considerati o valutati erroneamente:** può rivolgersi, entro 60 giorni dalla ricezione, ad un qualsiasi ufficio A.E. per fornire chiarimenti circa la propria posizione fiscale di soggetto attivo ai fini IVA.



PROVVEDIMENTO ESCLUSIONE VIES

- ✓ **Normativa di riferimento:** art. 2 DL 26.10.2019 n. 124.
- ✓ **Provvedimento esclusione VIES, ai sensi dell'art. 35 co. 15-bis DPR 633/72:** contribuente coinvolto in una frode IVA (relazione illustrativa).
- ✓ **Effetti:** per i contribuenti a cui sia stato notificato il provvedimento di esclusione della partita IVA dalla banca dati VIES, è esclusa la facoltà di avvalersi, a partire dalla data di notifica del provvedimento, della compensazione dei crediti IVA.
- ✓ **Rimborso o riporto:** per i crediti in questione, resta possibile:
 - la richiesta di rimborso;
 - riportare l'eccedenza a credito nella dichiarazione successiva.
- ✓ **Decorrenza:** 27.10.2019.



ESCLUSIONE VIES PER INTRASTAT

- ✓ **Causa di esclusione dalla banca dati VIES (art. 35 co. 7-bis DPR 633/72):**
 - si presume che un soggetto passivo non intenda più effettuare operazioni intracomunitarie qualora non abbia presentato alcun elenco INTRASTAT per quattro trimestri consecutivi, successivi alla data di inclusione nella suddetta banca dati;
 - anche in tale situazione, l'Agenzia delle Entrate procede all'esclusione della partita IVA dalla banca dati VIES.
- ✓ **Effetti:** laddove l'esclusione dal VIES sia comunicata ai sensi dell'art. 35 co. 7-bis del DPR 633 non dovrebbe venir meno la possibilità di compensare i crediti IVA, non essendo tale fattispecie espressamente richiamata dall'art. 2 del DL 124/2019 tra i casi di esclusione.



SERVIZI TELEMATICI ENTRATEL

- ✓ **Normativa di riferimento:** art. 3 DL 26.10.2019 n. 124.
- ✓ **Il contenuto della norma richiamata (art. 37 co. 49-bis DL 223/2006):** i soggetti che intendono effettuare la compensazione del credito IVA, dei crediti relativi alle imposte sui redditi, all'IRAP, dei crediti maturati in qualità di sostituto d'imposta e dei crediti d'imposta da quadro RU sono tenuti ad utilizzare esclusivamente i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate.
- ✓ **Effetti:**
 - servizi telematici A.E. anche per i soggetti non titolari di partita IVA;
 - servizi telematici A.E. anche per i sostituti d'imposta per il recupero delle eccedenze di versamento ritenute e per i rimborsi/bonus erogati ai dipendenti.
- ✓ **Decorrenza:** crediti maturati dal 2019.
- ✓ **Relazione illustrativa:** queste misure consentono di effettuare un riscontro preventivo dei dati attestanti l'esistenza del credito prima che questo venga utilizzato in compensazione per il pagamento di altri tributi o contributi.



COMPENSAZIONE CREDITI

- ✓ **Normativa di riferimento:** art. 3 DL 26.10.2019 n. 124.
- ✓ **Compensazione credito IRES/IRPEF:** la compensazione dei crediti relativi alle imposte sui redditi e alle relative addizionali, alle imposte sostitutive delle imposte sui redditi e all'IRAP, per importi superiori a 5.000 euro annui, può essere effettuata a partire dal decimo giorno successivo a quello di presentazione della dichiarazione da cui il credito emerge.
- ✓ **Effetti:**
 - allineamento alla disciplina IVA;
 - i crediti del sostituto non sono compresi tra i crediti per i quali si introduce l'obbligo di preventiva presentazione della dichiarazione dalla quale emerge il credito di importo superiore a 5mila euro (relazione illustrativa).
- ✓ **Decorrenza:** credito del 2019.



SANZIONE PER INDEBITE COMPENSAZIONI

- ✓ **Normativa di riferimento:** art. 3 DL 26.10.2019 n. 124.
- ✓ **Ambito oggettivo:** crediti indicati in F24 non utilizzabili in compensazione.
- ✓ **Effetti:** mancata esecuzione della delega di pagamento per effetto dell'attività di controllo.
- ✓ **Sanzioni:**
 - 5% dell'importo, per importi fino a 5.000 euro;
 - 250 euro, per importi superiori a 5.000 euro;
 - non si applica cumulo giuridico (art. 12 del DLgs. 472/97).
- ✓ **Decorrenza:** deleghe di pagamento presentate da marzo 2020.



RICERCA E SVILUPPO

- ✓ **Assonime:** circolare 23/2019.
- ✓ **Sanzione del 30%:** per credito non riconosciuto per ricerca e sviluppo.
- ✓ **No sanzione per credito inesistente:** 100% - 200% ai sensi dell'art. 13 co. 5 DLgs. 471/97.

RITENUTE NEGLI APPALTI



AMBITO SOGGETTIVO E OGGETTIVO

- ✓ **Normativa di riferimento:** art. 4 DL 26.10.2019 n. 124 che introduce art. 17-*bis* DLgs. 241/97.
- ✓ **Decorrenza:** 1.1.2020.
- ✓ **Ambito soggettivo:** committenti sostituti di imposta residenti.
- ✓ **Ambito oggettivo:** rapporti caratterizzati da prevalente utilizzo di manodopera presso le sedi di attività del committente, con l'utilizzo dei suoi beni strumentali.
- ✓ **Limite di valore:** committenti che affidano il compimento ad un'impresa, tramite contratti di appalto (sub) di una o più opere di importo complessivo annuo superiore a 200.000 euro.
- ✓ **Opere e servizi *labour intensive*:** pulizia, portierato, manutenzione, logistica, ... obblighi di fare (relazione).
- ✓ **Obblighi del committente:** richiedere ad appaltatrice (sub) copia delle deleghe di pagamento F24 relative al versamento delle ritenute su RLD.



APPALTATORI VERSANO

- ✓ **Versamento diretto:** le ritenute RLD vengono operate dall'impresa appaltatrice (o subappaltatrice), la quale è anche tenuta al relativo versamento.
- ✓ **Presenza di differenti commesse:** il versamento è effettuato dall'appaltatrice (sub) con distinte deleghe F24 per singolo committente, senza possibilità di compensazione.
- ✓ **Il ruolo del committente:** a differenza della formulazione originaria, non è più obbligato ad eseguire il versamento delle ritenute per conto dell'appaltatore, ma a svolgere un ruolo di controllo.
- ✓ **Il committente riceve le quietanze:** nei cinque giorni successivi al termine per il versamento delle ritenute, il committente riceve da impresa appaltatrice (sub):
 - F24 quietanzati;
 - elenco nominativo dei dipendenti (CF) impiegati nel mese precedente nell'opera del committente, con il dettaglio per ciascuno delle ore di lavoro, della retribuzione collegata a tale prestazione, delle ritenute fiscali eseguite nel mese precedente, e con la separata indicazione delle ritenute relative alla prestazione affidata dal committente.



DISAPPLICAZIONE PROCEDURA

- ✓ **Procedura disapplicata:** se l'impresa appaltatrice (sub), nell'ultimo giorno del mese precedente a quello della prevista scadenza:
 - è in attività da almeno tre anni;
 - è in regola con gli obblighi dichiarativi;
 - ha eseguito nel corso dell'ultimo triennio cui si riferiscono le dichiarazioni dei redditi presentate, versamenti per un importo non inferiore al 10% dell'ammontare dei ricavi risultanti dalle dichiarazioni medesime;
 - non ha iscrizioni a ruolo o accertamenti esecutivi per importi superiori a 50.000 euro, per i quali i termini di pagamento siano scaduti e siano ancora dovuti pagamenti o non siano stati emessi provvedimenti di sospensione o rateazione.
- ✓ **Aspetti critici:**
 - numerosi committenti non si assumeranno il peso di lavorare con un'impresa che non ha i requisiti per consentirgli l'esonero da controlli e rischi;
 - fuori mercato le imprese con bilanci in rosso.



DURF

- ✓ **Canali telematici A.E.:** a decorrere dalla data di applicazione della norma in esame, la certificazione di regolarità fiscale per l'esonero dalla procedura in esame e dai relativi controlli è messa a disposizione delle imprese, da parte A.E., ed è valida per quattro mesi dalla data del rilascio.



SANZIONI COMMITTENTE

- ✓ **Il committente incorre in sanzioni se:**
 - non avendo ricevuto le deleghe di pagamento e le informazioni necessarie per verificare il versamento delle ritenute, non sospende il pagamento dei corrispettivi maturati dall'impresa appaltatrice per un importo pari al 20% del valore dell'opera o dell'inferiore importo relativo alle ritenute non versate dall'appaltatrice.
- ✓ **Obbligo di informare l'Agenzia delle Entrate:** il committente deve informare AE dell'inadempimento dell'appaltatrice entro 90 giorni.
- ✓ **Sanzioni:**
 - il committente è obbligato al pagamento di una somma pari alla sanzione irrogata all'impresa appaltatrice (o sub) per la violazione degli obblighi di corretta determinazione delle ritenute e di corretta esecuzione delle stesse, nonché di tempestivo versamento, senza possibilità di compensazione;
 - 20% importo non trattenuto + 30% importo non versato = 50%.
- ✓ **Sanzione tributaria ravvedibile?**



SANZIONI ESCLUSE

✓ Effetti ulteriori:

- il committente che non ha adempiuto agli obblighi previsti a suo carico non rischia alcuna sanzione nel caso in cui l'impresa appaltatrice abbia correttamente effettuato le ritenute, versando regolarmente gli importi;
- la mancanza di una condotta sanzionata per l'impresa appaltatrice esclude, infatti, l'irrogabilità di una sanzione per il committente.



REVERSE PER APPALTI

- ✓ **Normativa di riferimento:** art. 4 DL 26.10.2019 n. 124 che introduce lett. a-*quinquies*) in art. 17 co. 6 DPR 633/72.
- ✓ **Settori interessati:** logistica, servizi alle imprese, meccanica, alimentare.
- ✓ **Relazione illustrativa:** *si tratta di applicare RC agli appalti caratterizzati dal prevalente utilizzo di manodopera nell'attività che costituisce il core business aziendale del committente.*
- ✓ **Reverse charge:** prestazioni di servizi effettuate tramite contratti di appalto, subappalto, affidamento a soggetti consorziati o rapporti negoziali comunque denominati caratterizzati da prevalente utilizzo di manodopera presso le sedi di attività del committente con l'utilizzo di beni strumentali di proprietà di quest'ultimo o ad esso riconducibili in qualunque forma.
- ✓ **Reverse charge escluso:** il reverse non si applica alle operazioni effettuate nei confronti di pubbliche amministrazioni e altri enti e società di cui all'articolo 17-*ter* (Split).
- ✓ **Decorrenza:** autorizzazione UE.

SUPER E IPER AMMORTAMENTO 2020



SUPER AMMORTAMENTI 2019

L'art. 1 del DL 30.4.2019 n. 34 aveva reintrodotta i super-ammortamenti con maggiorazione del 30% per gli investimenti effettuati dal 1.4.2019 al 31.12.2019 (con finestra al 30.6.2020 a determinate condizioni).
Rispetto alle precedenti versioni dell'agevolazione, è stato introdotto un tetto massimo agli investimenti agevolabili pari a 2,5 milioni di euro.

L'AGEVOLAZIONE

Consiste in una maggiorazione del costo di acquisizione del bene del 30%, che determina un aumento della quota annua di ammortamento o del canone di leasing fiscalmente deducibile.

Operativamente, tale maggiorazione si concretizza in una deduzione extracontabile **rilevante ai soli fini delle imposte sui redditi** (non produce effetti ai fini IRAP).

Non sono state previste specifiche disposizioni relative alla determinazione degli acconti IRPEF/IRES, per cui occorre seguire le regole ordinarie senza effettuare alcun ricalcolo.



SUPER AMMORTAMENTI 2019

Ambito temporale:

- ✓ investimenti effettuati dal 1.4.2019 al 31.12.2019;
- ✓ ovvero entro il 30.6.2020 a condizione che entro la data del 31.12.2019:
 - a) il relativo ordine risulti accettato dal venditore;
 - b) sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione, con esclusivo riferimento alla determinazione delle quote di ammortamento e dei canoni di locazione finanziaria.

Sono quindi **esclusi** gli investimenti effettuati dal 1 gennaio al 31.3.2019.

Soggetti beneficiari:

- ✓ soggetti titolari di reddito d'impresa, indipendentemente dalla natura giuridica, dalla dimensione aziendale e dal settore economico in cui operano;
- ✓ gli esercenti arti e professioni (persone fisiche o associazioni professionali).



SUPER AMMORTAMENTI 2020

La legge di bilancio introduce per il 2020 un nuovo regime dei superammortamenti per gli investimenti effettuati dal 1.1.2020 al 31.12.2020 (con finestra al 30.6.2021 con ordine accettato e acconto 20% entro 31.12.2020).

Rispetto alle precedenti versioni dell'agevolazione, è stato ridotto il tetto massimo agli investimenti agevolabili passato da 2,5 a 2 milioni di euro.

L'AGEVOLAZIONE

Consiste nel riconoscimento di un **credito imposta del 6%** invece che la maggiorazione del 30% del costo.

Il credito d'imposta è fruibile in compensazione in 5 quote annuali dall'anno successivo a quello di entrata in funzione. La precedente agevolazione consentiva la deducibilità del super ammortamento in periodi variabili e correlati alla percentuale di ammortamento del bene e con decorrenza dall'entrata in funzione). Si ritiene sia necessaria la previa presentazione della dichiarazione per la fruizione. Il credito d'imposta è **irrilevante ai fini IRPEF e IRES** (non tassabile).



SUPER AMMORTAMENTI 2020

Condizioni

- ✓ Rispetto normativa sicurezza sul lavoro e corretto adempimento versamento contributi a favore dei lavoratori.
- ✓ Previsto un obbligo di comunicazione preventiva al MISE.
- ✓ Obbligo di annotazione in fattura di acquisto mirato all'agevolazione.



PRIME ANALISI DI CONVENIENZA

2019:

Bene agevolato: € 1.000

Maggiorazione: 300

Risparmio IRES: $300 \times 24 = 72$

Il beneficio si ottiene in un numero di anni correlato alla percentuale di ammortamento del bene.

2020:

Bene agevolato: € 1.000

Credito d'imposta: 6%

Risparmio IRES: $1.000 \times 6\% = 60$

Il beneficio si ottiene sempre in cinque anni.



PRIME ANALISI DI CONVENIENZA

2019:

I soggetti in perdita non hanno un beneficio immediato.

Per i soggetti che determinano il reddito a forfait l'agevolazione è nulla.

2020:

I soggetti in perdita hanno un beneficio immediato.

Per i soggetti che determinano il reddito a forfait l'agevolazione rileva.

Regole transitorie da valutare: nel caso di un pagamento di un acconto almeno pari al 20% pagato entro il 31.12.2019 con consegna entro il 30 giugno si applica la versione 2019 dell'agevolazione.



IPER-AMMORTAMENTO 2019

Lo sconto si è applicato anche agli **investimenti entro il 31.12.2018**, ovvero **entro il 31.12.2019** a condizione che entro il 31.12.2018 il relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il **pagamento di acconti in misura almeno pari al 20%** del costo di acquisizione.

Lo sconto è prorogato anche per il 2019 per gli **investimenti effettuati entro il 31.12.2018**, ovvero **entro il 31.12.2020** a condizione che entro il 31.12.2019 il relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il **pagamento di acconti in misura almeno pari al 20%** del costo di acquisizione.



NUOVE MISURE DELL'IPER-AMMORTAMENTO

MISURA	LIMITE
170%	Investimenti fino al 2,5 milioni di euro.
100%	Investimenti oltre 2,5 milioni di euro e fino a 10 milioni di euro.
50%	Investimenti oltre 10 milioni di euro e fino a 20 milioni di euro.
0%	Investimenti oltre 20 milioni di euro.



IPER AMMORTAMENTI 2020

La legge di bilancio introduce per il 2020 un nuovo regime degli iper ammortamenti per gli investimenti effettuati dal 1.1.2020 al 31.12.2020 (con finestra al 31.12.2021 nel caso di ordine accettato e acconto 20% entro 31.12.2020).

Il tetto massimo degli investimenti agevolabili sono 10 milioni di euro.

L'AGEVOLAZIONE

Consiste nel riconoscimento di un **credito imposta variabile:**

- ✓ 40% fino a 2,5 milioni di euro;
- ✓ 20% fino a 10 milioni di euro.

Il credito d'imposta è fruibile in compensazione in 5 quote annuali dall'anno successivo a quello di interconnessione. La precedente agevolazione consentiva la deducibilità del super ammortamento in periodi variabili correlati alla percentuale di ammortamento del bene e con decorrenza dall'interconnessione.

Si ritiene necessaria la previa presentazione della dichiarazione per la fruizione. Il credito d'imposta è **irrilevante ai fini IRPEF e IRES** (non tassabile).



IPER AMMORTAMENTI 2020

Soggetti beneficiari:

Invariati (esclusi i professionisti)

Beni agevolati:

Invariati

Condizioni:

- ✓ Rispetto normativa sicurezza sul lavoro e corretto adempimento versamento contributi a favore dei lavoratori.
- ✓ Previsto un obbligo di comunicazione preventiva al MISE.
- ✓ Obbligo di annotazione in fattura di acquisto mirato all'agevolazione.



PRIME ANALISI DI CONVENIENZA

2019:

Bene agevolato: € 2.000.000

Maggiorazione: € 3.400.00

Risparmio IRES: € 1.400.000
× 24% = 816.000

Il beneficio si ottiene in un numero di anni correlato alla percentuale di ammortamento del bene.

2020:

Bene agevolato: € 2.000.000

Credito d'imposta: 40%

Risparmio IRES: € 2.000.000
× 40% = € 800.000

Il beneficio si ottiene sempre in cinque anni.



BENI IMMATERIALI

È riconosciuto un credito d'imposta nella misura del 15% per gli investimenti in beni strumentali immateriali nuovi di cui all'Allegato B alla L. 232/2016 con un tetto massimo di € 700.000.

RIVALUTAZIONE DEI BENI D'IMPRESA



AMBITO D'APPLICAZIONE

Soggetti	<ul style="list-style-type: none">✓ Le società per azioni e in accomandita per azioni, le società a responsabilità limitata, le società cooperative e le società di mutua assicurazione, nonché le società europee e le società cooperative europee di cui al regolamento residenti nel territorio dello Stato;✓ gli enti pubblici e privati diversi dalle società, nonché i TRUST, residenti nel territorio dello Stato, che hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali.
Oggetto	Beni d'impresa e partecipazioni di controllo e collegamento (esclusi gli immobili merce).



DATE DI RIFERIMENTO

Esistenza dei beni	✓ I beni devono risultare dal bilancio dell'esercizio in corso al 31.12.2018.
Periodo della rivalutazione	La rivalutazione è eseguita nel bilancio dell'esercizio successivo a quello in corso al 31.12.2018 (soggetti coincidenti con l'anno solare: 2019) il cui termine di approvazione scade dopo l'entrata in vigore della legge di bilancio per il 2020.
Categorie omogenee	Obbligo di rivalutare tutti i beni appartenenti alla medesima categoria omogenea.
Inventario	Obbligo di indicazione nella Nota integrativa e nell'inventario.



CATEGORIE OMOGENEE

Vedi Corte di Cassazione sent. 21.10.2015 n. 21349	
Beni materiali	<ul style="list-style-type: none">✓ Coefficiente.✓ Anno di acquisizione. (vedi beni a deducibilità limitata)
Beni immobili	<ul style="list-style-type: none">✓ Aree non edificabili.✓ Aree edificabili.✓ Fabbricati strumentali per natura.✓ Fabbricati strumentali per destinazione.✓ Fabbricati patrimonio.
Beni immateriali	Non vi sono categorie omogenee.
Partecipazioni	Medesima società.



IMPOSTE SOSTITUTIVE

Affrancamento riserve	Sostitutiva di imposte sui redditi, IRAP e addizionali: 10%.
Riconoscimento valore	Sostitutiva di imposte sui redditi, IRAP e addizionali: ✓ beni ammortizzabili 12% (era 16%); ✓ beni non ammortizzabili 10% (era 12%).
Versamento	In un'unica rata entro il termine di versamento a saldo delle imposte dovute per il periodo d'imposta in cui è effettuata la rivalutazione.
Compensazione	È ammessa la compensazione.

Nota bene: IRES 24%



RICONOSCIMENTO FISCALE

Altri effetti	Dal terzo esercizio successivo (dal 2022, per i soggetti “solari”), in termini generali (es. ammortamenti, valorizzazione ai fini della disciplina delle società non operative).
Plus e minusvalenze	Dall’inizio del quarto esercizio successivo (dall’1.1.2023, per i soggetti “solari”), per le plusvalenze e le minusvalenze.



LIMITE ECONOMICO

- ✓ Verifica effettuata con valore al 31.12.2019: criterio del valore d'uso o di mercato.
- ✓ Il criterio deve essere omogeneo per categorie.
- ✓ Ci si può fermare ad un valore intermedio.
- ✓ La rivalutazione non muta la vita utile residua del bene.
- ✓ L'ammortamento 2019 deve essere calcolato sul valore pre-rivalutazione.



METODOLOGIE

1	Rivalutazione COSTO STORICO.
2	Rivalutazione COSTO STORICO e FONDO di AMMORTAMENTO.
3	Riduzione FONDO di AMMORTAMENTO.



CONSEGUENZE RIVALUTAZIONE

- ✓ Nel caso di cessione prima del riconoscimento fiscale della rivalutazione, il valore non è riconosciuto, sorge un credito per l'imposta sostitutiva pagata e la riserva è liberata.
- ✓ Il saldo va imputato al capitale sociale o allocato in apposita riserva.
- ✓ La riserva è in sospensione moderata e quindi utilizzi "esterni" fanno scattare tassazione (no quelli interni).
- ✓ In caso di riduzione capitale sociale si applica l'art. 2445 (90 giorni).
- ✓ Utilizzo per copertura perdite delibera con assemblea straordinaria (senza i 90 giorni).



IL SALDO ATTIVO

- ✓ Possibile l'affrancamento con pagamento di una sostitutiva del 10% da pagare in unica soluzione.
- ✓ La riserva in sospensione diventa riserva di utili tassati.
- ✓ Si applica la presunzione di cui all'art. 47 co. 1 del TUIR.
- ✓ Se distribuisce riserva affrancata soggetto IRES: *no tax* sulla società - *sì tax* sul socio.
- ✓ Se distribuisce riserva affrancata soggetto IRPEF: *no tax* sulla società - *no tax* sul socio.
- ✓ Se affranco non ho riconoscimento immediato dei valori rivalutati sui beni.
- ✓ Non conviene in caso di perdite.



RIVALUTAZIONE SOLO CIVILISTICA

Circ. Agenzia delle Entrate 13/2014

Il co. dell'art. 1 della legge di rivalutazione in esame stabilisce che “il maggior valore attribuito ai beni in sede di rivalutazione si considera riconosciuto ai fini delle imposte sui redditi e dell'imposta regionale sulle attività produttive (...) mediante il versamento di un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e dell'imposta regionale sulle attività produttive e di eventuali addizionali (...)”. Tale formulazione è analoga a quella prevista nella precedente legge di rivalutazione contenuta nella legge Finanziaria 2006 (cfr. art. 1 co. 470 della L. 266/2005), ove la rivalutazione effettuata in sede contabile doveva necessariamente assumere valenza fiscale con il versamento dell'imposta sostitutiva (cfr. circ. Agenzia delle Entrate 18/2006 e 11/2009). In altri termini, coerentemente con quanto già precisato per la precedente disciplina di rivalutazione contenuta nella legge Finanziaria 2006, deve ritenersi che anche nella legge di rivalutazione attuale non sia consentito effettuare una rivalutazione con rilevanza solo civilistica, vale a dire senza il versamento dell'imposta sostitutiva.



DISTRIBUZIONE RISERVA DI RIVALUTAZIONE

- ✓ **Risposta interpello 332 del 2019.**
- ✓ **Fattispecie in esame:**
 - Alfa ha rivalutato un immobile (art. 15 DL 185/2008) iscrivendo nel 2008 una riserva in sospensione d'imposta;
 - in passato Alfa non ha affrancato facoltativamente la predetta riserva;
 - nel 2018 Alfa distribuisce tale riserva a due soci qualificati;
 - a seguito della distribuzione i soci percepiscono un dividendo da assoggettare ad imposizione;
 - nella dichiarazione dei redditi relativa al 2018, Alfa effettua una variazione in aumento del reddito ai fini IRES, pari alla riserva distribuita, al lordo dell'imposta sostitutiva pagata;
 - ai fini IRES, la società sconta una tassazione nella misura del 24% (aliquota in vigore nel 2018 e non quella in vigore nel 2008).



LA TASSAZIONE DEI DIVIDENDI

- ✓ **Il dubbio di Alfa:**
 - come sono tassati i dividendi in capo ai soci?
 - sono utili 2008 o 2018?

- ✓ **La soluzione di Alfa.** Alfa ritiene che:
 - la riserva di rivalutazione oggetto di distribuzione sia da considerarsi formata con utili 2008 (anno di rivalutazione), e non con utili 2018 (anno di distribuzione);
 - i dividendi distribuiti ai due soci persone fisiche titolari di partecipazioni qualificate debbano essere tassati dai soci assumendo come base imponibile il 49,72% del loro importo.



LA RISPOSTA DELL'AGENZIA ENTRATE

- ✓ **La risposta dell'Agenzia delle Entrate:**
 - Alfa effettua una variazione in aumento ai fini IRES nella dichiarazione relativa al 2018;
 - la riserva in sospensione d'imposta deve considerarsi formata, ai fini fiscali, con utili prodotti nel medesimo periodo d'imposta;
 - trattandosi di riserva formatasi con utili prodotti, ai fini fiscali, nel corso dell'esercizio 2018, la cui distribuzione è stata deliberata nello stesso esercizio, alla fattispecie in esame non si applica la regola transitoria di cui al comma 1006 della L. 205/2017, ma la regola generale.

- ✓ **Effetti per Alfa:** Alfa deve operare una ritenuta a titolo d'imposta del 26% calcolata sull'ammontare della riserva oggetto di distribuzione ai due soci detentori.



TRASFORMAZIONE E DISTRIBUZIONE RISERVA DI RIVALUTAZIONE

- ✓ **Risposta interpello 505/2019.**
- ✓ **Fattispecie in esame:** distribuzione nel 2018 di riserva rivalutazione immobili 2008, in sospensione di imposta.
- ✓ **Trasformazione societaria regressiva nel 2014:** da SRL a SAS.
- ✓ **Iscrizione nel bilancio SAS:** con indicazione dell'originaria destinazione.
- ✓ **Soluzione A.E.:**
 - la riserva in sospensione d'imposta deve considerarsi formata, ai fini fiscali, con utili prodotti nel periodo d'imposta in cui avviene la distribuzione;
 - questo anche nel caso in esame in cui, dopo la trasformazione, le riserve costituite prima della trasformazione risultano iscritte in bilancio con indicazione della loro origine.
- ✓ **Effetti:**
 - la distribuzione della riserva concorre a formare il reddito della società nel periodo di distribuzione secondo le regole previste per le società di persone;
 - non si applica art. 170 co. 5 del TUIR, il quale presuppone che la riserva sia già confluita ai fini fiscali prima della trasformazione societaria regressiva tra le riserve di utili propriamente dette.

LE ALTRE NOVITÀ IN TEMA DI REDDITO D'IMPRESA



DEDUCIBILITÀ IMU

L'art. 3 co. 3 del DL 30.4.2019 n. 34 eleva a partire dal periodo di imposta 2019 la misura di deducibilità parziale, dal reddito d'impresa e di lavoro autonomo, dell'IMU assolta in relazione agli immobili strumentali. Vale anche per l'IMI (Prov. aut. di Bolzano) e l'IMIS (Prov. aut. di Trento).

La novità del Decreto crescita “supera” la percentuale del 40% prevista dalla legge di bilancio 2019 a decorrere dal 2019 (per i solari) in luogo del 20%.

Le nuove percentuali di deducibilità dal 2019:

- ✓ **50%** per il periodo di imposta successivo a quello in corso al 31.12.2018 (2019, per i soggetti “solari”);
- ✓ **60%** per il periodo di imposta successivo a quello in corso, rispettivamente, al 31.12.2019 e al 31.12.2020 (2020-2021, per i soggetti “solari”);
- ✓ **70%** per il periodo di imposta successivo a quello in corso al 31.12.2021 (2022, per i soggetti “solari”);
- ✓ **100%** a regime, dal periodo di imposta successivo a quello in corso al 31.12.2022 (2023, per i soggetti “solari”).



DEDUCIBILITÀ IMU

- ✓ L'IMU è integralmente indeducibile dalla base imponibile IRAP.
- ✓ Per i soggetti titolari di reddito di impresa, costituisce costo deducibile l'IMU di competenza di un certo periodo di imposta, a condizione che l'imposta sia pagata dal contribuente (circ. 14.5.2014 n. 10, risposta 8.2). Esempio: l'IMU 2018 tardivamente versata nel 2019 è un costo di competenza del periodo di imposta 2018, indeducibile in detto periodo di imposta in assenza del pagamento e deducibile nel successivo periodo di imposta 2019 all'atto del pagamento.

Il caso

Tardivo versamento, nel 2019, dell'IMU relativa al 2018. In base alla circ. 10/2014 è un costo di competenza del 2018, come tale deducibile dal reddito d'impresa in misura pari al 20%, seppur nel 2019 a fronte del pagamento.



DEDUCIBILITÀ IMU: SOGGETTI NON SOLARI

La percentuale di deducibilità dell'IMU deve essere individuata avendo riguardo a quella applicabile nel periodo di imposta di competenza di ciascuna rata versata.

Esempio

Periodo di imposta 1.7.2018 - 30.6.2019 con:

- ✓ saldo 2018 (versato entro il 16.12.2018) = 5.000,00 euro;
- ✓ acconto 2019 (versato entro il 16.6.2019) = 5.000,00 euro.

Nell'ambito del modello REDDITI SC 2019 la società deduce l'importo di 2.000 (10.000 × 20%), calcolato applicando all'IMU versata la percentuale del 20%, ancora valida per il periodo di imposta in corso al 31.12.2018.



ESTROMISSIONE IMPRESA INDIVIDUALE

Le disposizioni sull'estromissione dei beni da parte delle imprese individuali:

- ✓ si applicano anche alle esclusioni dal patrimonio dell'impresa dei beni *ivi* indicati, **posseduti alla data del 31.10.2019**;
- ✓ i versamenti rateali dell'imposta sostitutiva dell'8% sono effettuati, rispettivamente, entro il 30.11.2020 e il 20.6.2021;
- ✓ gli effetti dell'estromissione decorrono dal 1.1.2020.



ACE

MINI IRES

Art. 2 del DL 34/2019: prevedeva una tassazione agevolata degli utili accantonati a riserva disponibile. Rispetto alla versione di cui all'art. 1 co. 28-34 della L. 145/2018 non era più richiesto il reinvestimento in beni materiali strumentali e l'incremento occupazionale.

ABROGATA

ACE

Dal 2019 è prevista la reintroduzione dell'ACE (art. 1 DL 201/2011), abrogata dalla legge di bilancio 2019.

LE ALTRE NOVITÀ IN MATERIA DI IMPOSTE DIRETTE

AUTO AZIENDALI E TICKET RESTAURANT



ART. 51 CO. 4 LETT. A TUIR

“a) per gli autoveicoli indicati nell’articolo 54, comma 1, lettere a), c) e m), del decreto legislativo 30 aprile 1992, n. 285, i motocicli e i ciclomotori di nuova immatricolazione, con valori di emissione di anidride carbonica non superiori a grammi 60 per chilometro (g/Km di CO₂), concessi in uso promiscuo con contratti stipulati a decorrere dal 1° luglio 2020, si assume il 25 per cento dell’importo corrispondente ad una percorrenza convenzionale di 15.000 chilometri calcolato sulla base del costo chilometrico di esercizio desumibile dalle tabelle nazionali che l’Automobile club d’Italia deve elaborare entro il 30 novembre di ciascun anno e comunicare al Ministero dell’economia e delle finanze che provvede alla pubblicazione entro il 31 dicembre, con effetto dal periodo d’imposta successivo, al netto degli ammontari eventualmente trattenuti al dipendente. La predetta percentuale è elevata al 30 per cento per i veicoli con valori di emissione di anidride carbonica superiori a 60 g/Km ma non a 160 g/Km. Qualora i valori di emissione dei suindicati veicoli siano superiori a 160 g/Km ma non a 190 g/Km, la predetta percentuale è elevata al 40 per cento per l’anno 2020 e al 50 per cento a decorrere dall’anno 2021. Per i veicoli con valori di emissione di anidride carbonica superiori a 190 g/Km, la predetta percentuale è pari al 50 per cento per l’anno 2020 e al 60 per cento a decorrere dall’anno 2021”.



LE NUOVE MISURE

Valori di emissioni CO2	Quota tassata
non superiori a 60 grammi per chilometro	25%
superiori a 60 grammi per chilometro ma non a 160	30%
superiori a 160 grammi per chilometro ma non a 190	Nel 2020: 40%
	Dal: 2021: 50%
superiori a 190 grammi per chilometro	Nel 2020: 50%
	Dal: 2021: 60%



ENTRATA IN VIGORE

633. Resta ferma l'applicazione della disciplina dettata dall'articolo 51, comma 4, lettera *a*), del citato testo unico, nel testo vigente al 31 dicembre 2019, per i veicoli concessi in uso promiscuo con contratti stipulati entro il 30 giugno 2020.

Per i **contratti stipulati entro il 30.6.2020** la disciplina applicabile non cambia rispetto a quanto previsto fino al 31.12.2019.



ART. 51 CO. 2 LETT. C TUIR

“c) le somministrazioni di vitto da parte del datore di lavoro nonché quelle in mense organizzate direttamente dal datore di lavoro o gestite da terzi; le prestazioni sostitutive delle somministrazioni di vitto fino all’importo complessivo giornaliero di euro 4, aumentato a euro 8 nel caso in cui le stesse siano rese in forma elettronica; le indennità sostitutive delle somministrazioni di vitto corrisposte 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”.



LE NUOVE MISURE

2019	2020
Ticket restaurant cartacei € 5,29	Ticket restaurant cartacei € 4
Ticket restaurant elettronici € 7	Ticket restaurant elettronici € 8

RIDETERMINAZIONE VALORI PARTECIPAZIONI E TERRENI



RIDETERMINAZIONE TERRENI E PARTECIPAZIONI



1.1.2020

30.6.2020

30.6.2021

30.6.2022

Possesso

Redazione
perizia

Seconda rata

Terza rata

Saldo
o prima rata

Nel caso di pagamento
rateale interessi 3%



RIDETERMINAZIONE TERRENI E PARTECIPAZIONI

TERRENI

11%

~~10%~~

PARTECIPAZIONI NON QUALIFICATE

11%

~~10%~~

PARTECIPAZIONI QUALIFICATE

11%

11%



ABUSO DIRITTO

- ✓ **Risposta interpello:** n. 341/2019.
- ✓ **Fattispecie in esame:**
 - ETA SNC (1977): Alfa + Epsilon;
 - ETA SRL (2001): **Famiglia A 50%** (Alfa + Beta + Gamma + Delta) + **Famiglia B 50%** (Epsilon + Zeta);
 - Affitto di azienda tra SNC e SRL.
- ✓ **Obiettivo:** Alfa + Epsilon escono di scena.
- ✓ **Soluzione prospettata:**
 - NEWCO: Gamma 50% + Zeta 50%;
 - Alfa + Beta + Delta + Epsilon: rivalutano quote in ETA SRL e cedono a NEWCO;
 - NEWCO incorporata da ETA SRL con fusione inversa.
- ✓ **Risposta AE:**
 - recesso tipico: rivalutazione quote non rileva;
 - recesso atipico: rivalutazione quote rileva;
 - soluzione prospettata: abusiva, priva di valide ragioni economiche, se non il vantaggio fiscale derivante dalla cessione delle quote *rivalutate*.



ABUSO DIRITTO

- ✓ **Aspetti critici:**
 - opzione avente pari dignità delle altre soluzioni;
 - assenza dei presupposti normativi *ex art. 2473 c.c.* per il recesso tipico;
 - trattamento del socio cedente viene fatto dipendere dal comportamento del terzo. Nessun dubbio che se il cedente avesse venduto direttamente ai soci residui problemi di abuso non ci sarebbero stati.
- ✓ **Ragioni economiche ulteriori:** NEWCO indebitata per fare fronte alla carenza di liquidità per l'acquisto delle quote dagli altri soci.



ABUSO DIRITTO

- ✓ **Principio diritto 20 del 2019.**
- ✓ **Fattispecie:** simile alla precedente.
- ✓ **Vantaggio fiscale conseguito:**
 - indebito, e le operazioni poste in essere sono prive di sostanza economica ed essenzialmente finalizzate al conseguimento del vantaggio fiscale limitatamente ad uno dei genitori cedenti che conserva particolari poteri nella società target: partecipazione nella conduzione della società target, potere di veto in caso di disaccordo tra i figli, possibilità di riacquisire il controllo della società target in presenza di inefficienze tali che possano mettere in pericolo la governance e/o la solidità patrimoniale e/o la solidità finanziaria e/o economica della società target;
 - In queste circostanze, il vantaggio fiscale conseguito si pone in contrasto con la ratio delle disposizioni normative che disciplinano la rivalutazione ai fini fiscali delle partecipazioni consistente nel favorire la circolazione delle stesse e consiste nella possibilità di incassare gli utili della società target *nonostante non si ponga in essere un effettivo disinvestimento delle partecipazioni detenute.*

DIVIDENDI A SOCIETÀ SEMPLICI



TRASPARENZA

- ✓ **Fattispecie in esame:** utili corrisposti alle società semplici.
- ✓ **Effetti:** si intendono percepiti per trasparenza dai rispettivi soci, con conseguente applicazione del corrispondente regime fiscale.
- ✓ **Il contenuto della norma:** gli utili distribuiti alle società semplici, anche nei casi di recesso o di liquidazione societaria (art. 47 co. 7 del TUIR), da società ed enti residenti, seguono il regime fiscale applicabile in capo al socio che li percepisce, indipendentemente dalla intermediazione della società semplice.
- ✓ **Società di capitale distributrice:** residente.
- ✓ **Società di capitali socia:** utili esclusi da RC per il 95%.
- ✓ **Società di persone commerciale socia:** utili esclusi da RC per 41,86%.
- ✓ **Persona fisica residente socia che possiede partecipazioni (Q e non Q, non relative all'impresa):** utili soggetti a ritenuta a titolo d'imposta del 26%.



COMUNICAZIONI PER RITENUTA

- ✓ **Applicazione ritenuta imposta:**
 - il soggetto tenuto ad effettuare la ritenuta è la società o ente emittente, cui la società semplice deve fornire le informazioni necessarie;
 - per le partecipazioni in società non residenti, la società semplice è tenuta a fornire le informazioni utili ai fini dell'applicazione della ritenuta all'intermediario che interviene nella riscossione degli utili.



ASPETTI CRITICI

- ✓ **Società non residente distributrice:** in assenza di nuove regole, tassazione integrale.
- ✓ **Aspetti critici:** trattamento dei dividendi percepiti da una società semplice con soci non residenti.
- ✓ **Decorrenza nuove norme:** occorre preservare attuale regime transitorio per le persone fisiche che detengono tramite società semplice partecipazioni qualificate.



CASO 1

CASO 1	DIVIDENDI PERCEPITI DALL'ITALIA
Dividendi Italia	100
Ritenuta di imposta/Imposta sostitutiva	(26)
Netto persona fisica	74



CASO 2

CASO 2	DIVIDENDI DALL'ESTERO A PERSONA FISICA
Dividendi esteri	100
Ritenuta estera	(26)
Netto frontiera	74
Ritenuta imposta ($90 \times 26\%$)	(23,40)
Netto persona fisica	66,60



CASO 3

CASO 3	DIVIDENDI DALL'ESTERO TRAMITE SOCIETÀ SEMPLICE
Dividendi esteri	100
Ritenuta estera	(10)
Imposte italiane PF ($100 \times 43\%$)	43
Foreign tax credit	10
Netto persona fisica	57

CM 9/E/2015: il credito di imposta non può essere superiore alla ritenuta convenzionale. Qualora sia stata applicata una ritenuta superiore a quella convenzionale, l'eccedenza deve essere richiesta a rimborso.



CASO 4

CASO 4	DIVIDENDI DALL'ESTERO A PERSONA FISICA
Dividendi esteri	100
Ritenuta estera	(20)
Netto frontiera	80
Ritenuta imposta ($80 \times 26\%$)	20,80
Netto persona fisica	59,20



CASO 5

CASO 5	DIVIDENDI DALL'ESTERO TRAMITE SOCIETÀ SEMPLICE
Dividendi esteri	100
Ritenuta estera	(20)
Imposte italiane PF (100 × 43%)	(43)
Foreign tax credit 10	20
Netto persona fisica	57

CM 9/E/2015: il credito di imposta non può essere superiore alla ritenuta convenzionale. Qualora sia stata applicata una ritenuta superiore a quella convenzionale, l'eccedenza deve essere richiesta a rimborso.



TASSAZIONE PLUSVALENZE CESSIONE IMMOBILI

Viene aumentata al 26% (in luogo del 20%) l'imposta sostitutiva applicabile sulle plusvalenze realizzate in caso di cessioni a titolo oneroso di beni immobili acquistati/costruiti da non più di 5 anni (*ex L. 266/2005*).



DETRAZIONI

Dal 1.1.2020, salvo alcune eccezioni, le detrazioni previste dall'art. 15 del TUIR spettano:

- ✓ per l'intero importo della spesa sostenuta nel caso in cui il reddito complessivo non ecceda 120.000,00 euro;
- ✓ per la parte corrispondente al rapporto tra l'importo di 240.000,00 euro, diminuito del reddito complessivo, e 120.000,00 euro, qualora il reddito complessivo superi i 120.000,00 euro.

Sono esclusi gli interessi passivi su prestiti e mutui agrari, interessi passivi di mutui ipotecari per l'acquisto dell'abitazione principale ed interessi per mutui ipotecari per la costruzione e ristrutturazione dell'abitazione principale e le spese sanitarie.



DETRAZIONI

Dal 1.1.2020 al fine di beneficiare della detrazione IRPEF del 19% (sono escluse le detrazioni con percentuali diverse) degli oneri indicati nell'art. 15 del TUIR e in altre disposizioni normative, il pagamento deve avvenire mediante:

- ✓ bonifico bancario o postale;
- ✓ ulteriori sistemi "tracciabili", diversi da quello in contanti, previsti dall'art. 23 del DLgs. 241/97, tra cui carte di debito, di credito e prepagate, assegni bancari e circolari.

La disposizione non si applica:

- ✓ alle detrazioni spettanti in relazione alle spese sostenute per l'acquisto di medicinali e di dispositivi medici;
- ✓ alle detrazioni per prestazioni sanitarie rese dalle strutture pubbliche o da strutture private accreditate al SSN.



RISTRUTTURAZIONI

Sono prorogate le detrazioni:

- ✓ per la riqualificazione energetica degli edifici (IRPEF/IRES) nella misura del 50% o 65% in relazione ai diversi interventi;
- ✓ per gli interventi di recupero edilizio (IRPEF) nella misura del 50% e nel limite massimo di spesa di 96.000,00 euro per unità immobiliare;
- ✓ per l'acquisto di mobili ed elettrodomestici (IRPEF) nella misura del 50% delle spese sostenute dai soggetti che possono beneficiare della detrazione IRPEF per le spese sostenute per interventi di recupero del patrimonio edilizio.

UTILIZZO DEL CONTANTE



I NUOVI LIMITI

Con modifiche dell'art. 49 DLgs. 231/2007 (limiti all'uso del contante e dei titoli al portatore) è ridefinita la soglia oltre la quale si applica il divieto al trasferimento di denaro contante e di titoli al portatore in euro/valuta estera, effettuato a qualsiasi titolo tra soggetti diversi, siano esse persone fisiche o giuridiche:

Dal 1.1.2016 al 30.6.2020	euro 3.000
Dal 1.7.2020 al 31.12.2021	euro 2.000
Dal 1.1.2022	euro 1.000



LE SANZIONI

Aspetti sanzionatori - minimo edittale (art. 63 co. 1-*ter* del DLgs. 231/2007):

- ✓ per le violazioni commesse e contestate dall'1.7.2020 al 31.12.2021: € 2.000 (in precedenza € 3.000);
- ✓ per le violazioni commesse e contestate dall'1.1.2022: € 1.000 (in precedenza € 3.000).



CREDITO D'IMPOSTA SUI PAGAMENTI ELETTRONICI

È introdotto un credito d'imposta pari al 30% delle commissioni addebitate:

- ✓ per pagamenti effettuati, a decorrere dall'1.7.2020;
- ✓ con carte di credito, debito o prepagate emesse da operatori finanziari tenuti alla comunicazione *ex co.* 6 art. 7 del DPR 605/73.

Destinatari: esercenti attività d'impresa e arti o professioni a condizione che i ricavi/compensi nel periodo d'imposta precedente siano di ammontare non superiore a € 400.000.

Spettanza: per le commissioni dovute in relazione a cessioni/prestazioni rese nei confronti di consumatori finali dal 1.7.2020.



CREDITO D'IMPOSTA SUI PAGAMENTI ELETTRONICI

Applicazione: rispetto dei limiti e condizioni previsti in materia di aiuti *de minimis*.

Utilizzo: solo in compensazione mediante F24 a decorrere dal mese successivo a quello di sostenimento della spesa.

Aspetti dichiarativi: va indicato nella DR redditi relativa al periodo d'imposta di maturazione e in quelle successive fino alla conclusione del suo utilizzo.

Aspetti reddituali: no tax redditi e IRAP e non rileva nel rapporto di deduzione degli interessi passivi e componenti negativi di reddito.



SANZIONI

Con modifica dell'art. 15 del DL 179/2012 (relativo all'accettazione, da parte di commercianti al minuto e professionisti, di pagamenti effettuati tramite carte di debito e di credito) viene disposto che l'obbligo di accettare le carte di pagamento è assolto con l'accettazione di almeno una tipologia di carta di debito (bancomat) o di credito.

In caso di mancata accettazione di un pagamento, di qualunque importo, effettuato con una carta di pagamento, si applica nei confronti degli stessi:

- ✓ una sanzione amministrativa dell'importo di € 30,
- ✓ aumentata del 4% del valore della transazione per la quale è rifiutata la modalità di pagamento.



SANZIONI

Circa le procedure e termini riguardanti le sanzioni relative alle violazioni, è previsto quanto segue:

- ✓ non è applicabile l'oblazione di cui all'art. 16 L. 689/81 (pagamento in misura ridotta pari al minore importo tra la sanzione massima ridotta a 1/3 ed il doppio della sanzione minima per pagamenti effettuati entro 60 gg dalla contestazione);
- ✓ autorità competente alla ricezione del rapporto riguardante le violazioni: è il Prefetto del territorio nel quale hanno avuto luogo le violazioni.

Le violazioni vengono accertate dagli organi addetti al controllo sull'osservanza delle disposizioni per la cui violazione è prevista la sanzione amministrativa del pagamento di una somma di denaro, nonché gli ufficiali e gli agenti di polizia giudiziaria.