

Le misure per le imprese

IL QUADRO DELLE NOVITÀ

La manovra decide le vecchie liti sul registro

Tra le novità della legge di Bilancio anche la «lettura» dell'articolo 20 del Testo unico

Dario Deotto

Mini Ires, web tax all'italiana, ma soprattutto nuovi forfettari e flat tax al 20%. Sono alcune delle misure fiscali per imprese e lavoro autonomo della legge di Bilancio. Che trova anche la soluzione all'annosa questione sull'articolo 20 del Testo unico del registro: l'imposta di registro va applicata, anche per il passato, solo sulla base dell'intrinseca natura e degli effetti giuridici prodotti dall'atto presentato alla registrazione. Il comma 1084 della legge di Bilancio 2019 stabilisce dunque la valenza interpretativa delle disposizioni della legge di Bilancio 2018 che hanno, per fortuna, messo un freno alla presunta attività ri-qualificatoria degli uffici e dei giudici in relazione all'articolo 20 dell'imposta di registro.

Va rilevato che con la legge n. 205/2017 (la legge di Bilancio 2018, appunto) è stato previsto che l'attività interpretativa degli uffici prevista dall'articolo 20 del Dpr 131/1986 deve riguardare il singolo atto portato alla registrazione, tralasciando eventuali legami con altri atti negoziali. In questo modo non possono essere più riqualficate sotto il profilo economico delle sequenze negoziali complesse, ma nemmeno il singolo atto portato alla registrazione.

Il problema che si è subito posto, tuttavia, è stato quello dell'efficacia temporale della novella (della legge di Bilancio 2018). Nella relazione di accompagnamento al provvedimento veniva fatto un riferimento alla finalità chiarificatrice dell'intervento, che già poteva fare pensare ad una sua valenza interpretativa. Tuttavia, sia la giurisprudenza della Corte di cassazione che l'agenzia delle Entrate non si sono dimostrate favorevoli a tale lettura, specificando in particolare l'agenzia delle Entrate, proprio all'edizione di Telefisco del Sole 24 Ore dello scorso anno, che le modifiche apportate all'articolo 20 del Dpr 131/1986 avrebbero effetto dall'attività di liquidazione compiuta dagli uffici a partire dal 1° gennaio 2018.

Tali interpretazioni (sia quelle dell'agenzia delle Entrate che quel-

le della Corte di cassazione), tuttavia, non sono risultate affatto convincenti, tant'è che, ad esempio, la Commissione tributaria provinciale di Reggio Emilia (sentenza n. 4/2018) ha sin da subito sostenuto la natura interpretativa delle disposizioni della legge di Bilancio 2018, affermando, correttamente, che già la versione precedente della norma dell'articolo 20 faceva chiaramente riferimento agli effetti giuridici degli atti portati alla registrazione, prescindendo da qualsiasi valutazione di tipo economico.

Su queste pagine era stato peraltro evidenziato che la Corte costituzionale ha riconosciuto i contorni della norma di interpretazione autentica anche in norme cosiddette «innovative criptoretroattive» (così la sentenza della Corte costituzionale n. 234 del 2007), come poteva essere considerata la norma della legge di Bilancio 2018.

Così come la stessa Corte costituzionale ha affermato che la norma di interpretazione autentica può derivare da un rapporto tra norme in cui la norma interpretante si fonda con quella interpretata, dando luogo ad un «precepto normativo unitario» (Corte costituzionale, sentenza n. 132 del 2008), avendo comunque sempre come riferimento il principio della ragionevolezza. E, indubbiamente, nel caso della norma della legge di Bilancio 2018 vi era più di qualche ragione, sotto il profilo della ragionevolezza, per cogliere quel chiaro nesso logico-funzionale con la disposizione interpretata (articolo 20 del Dpr 131/1986), la quale ha sin dalla sua origine fatto riferimento agli effetti giuridici degli atti portati alla registrazione: è stata l'infelice involuzione interpretativa della Corte di cassazione che ne ha chiaramente tradito la ratio.

Ad ogni modo, ora interviene la legge di Bilancio 2019 (in particolare, il comma 1084 dell'articolo 1), la quale stabilisce che la norma della legge di Bilancio 2018 (articolo 1, comma 87, lettera a), della legge 205/2017) costituisce interpretazione autentica dell'articolo 20 del Dpr 131/1986.

In questo modo le modifiche apportate dalla legge di Bilancio 2018 all'articolo 20 del Dpr 131/1986 assumono chiaramente valenza anche per gli atti portati alla registrazione prima del 1° gennaio 2018.

La valenza interpretativa della novella risulta naturalmente applicabile a tutti i giudizi tuttora in corso, derivanti da riqualficazioni di ordine economico, effettuate sulla base dell'articolo 20 del registro.

LA LEGGE 145/2018 COMMA PER COMMA

FISCO

REDDITO D'IMPRESA

Deduzione Imu capannoni

(Comma 12)

Sale al 40% la deducibilità dell'Imu sugli immobili strumentali da Irpef e Ires

Immobiliari di gestione

(Commi 7 e 8)

Ripristinata la deducibilità integrale degli interessi sui mutui ipotecari delle società immobiliari di gestione

Riporto delle perdite

(Commi da 23 a 26)

Le perdite di tutte le imprese Irpef, semplificate e ordinarie, saranno compensabili solo con altri redditi di impresa dell'anno, con riporto in avanti temporalmente illimitato ma con il limite dell'80% del reddito di ogni anno

Mini Ires

(Commi da 28 a 34)

Le imprese che incrementano i livelli occupazionali e effettuano investimenti in beni strumentali materiali nuovi possono, in presenza di precise condizioni, accedere a un'Ires al 15%

Web tax

(Commi da 35 a 50)

Debutta l'imposta sui servizi digitali con aliquota del 3% per i soggetti con ricavi ovunque realizzati non inferiori a 750 milioni di euro e con ricavi derivanti da servizi digitali realizzati in Italia non inferiore a 5,5 milioni di euro

Iperammortamento

(Commi da 60 a 65 e 229)

L'iperammortamento viene prorogato ma anche rimodulato

Estromissione immobili

(Comma 66)

Riaperta l'estromissione degli immobili strumentali per le imprese individuali versando una sostitutiva dell'8%

Credito d'imposta R&S

(Commi da 70 a 72)

Credito d'imposta ricerca e sviluppo con doppia aliquota del 50% e del 25% a seconda delle spese. Il tetto massimo scende da 20 a 10 milioni

Credito d'imposta riciclo plastiche

(Commi da 73 a 77)

Credito d'imposta del 36% delle spese sostenute e documentate per l'acquisto di prodotti realizzati con materiali riciclati

Formazione 4.0

(Commi da 78 a 80)

Prorogato per il 2019 il credito d'imposta per la formazione 4.0 con una rimodulazione a seconda delle dimensioni d'impresa

Bonus pubblicità

(Comma 762)

Il bonus pubblicità è concesso in

base al de minimis

Cinema e librerie

(Comma 805)

Ridotti i crediti d'imposta attribuiti agli esercenti di sale cinematografiche e alle librerie

Edicole

(Commi da 806 a 809)

Credito d'imposta entro il massimo di 2mila euro, parametrato agli importi pagati a titolo di Imu, Tasi, Cosap e Tari per il 2019 e il 2020 agli esercenti attività commerciali che operano esclusivamente nel settore della vendita al dettaglio di giornali, riviste e periodici

Imprenditori agricoli

(Comma 705)

Ammessi alla disciplina fiscale anche i familiari coadiuvanti iscritti nella gestione assistenziale e previdenziale coltivatori diretti

Rivalutazione beni d'impresa

(Commi da 940 a 950)

Possibilità di rivalutare i beni d'impresa risultanti dal bilancio al 31 dicembre 2017 versando un'imposta sostitutiva del 16% per quelli ammortizzabili e del 12% per i non ammortizzabili

Abrogazione Iri

(Comma 1055)

Abrogato il regime opzionale dell'imposta sul reddito d'impresa

Svalutazioni e perdite su crediti

(Commi 1056 e 1065)

La deduzione della quota del 10% dell'importo dei componenti negativi, prevista per Ires e Irap, per gli enti creditizi e finanziari e le imprese di assicurazione in relazione al periodo d'imposta 2018, è differita al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2026

Acconto imposta assicurazioni

(Comma 1066)

L'acconto dell'imposta sulle assicurazioni è aumentato all'85% per il 2019, al 90% per il 2020 e al 100% a partire dal 2021

Perdite su crediti Ifrs 9

(Commi da 1067 a 1069)

I componenti reddituali derivanti dalla rilevazione delle perdite su crediti in base all'Ifrs 9, iscritti in bilancio da enti creditizi e finanziari in sede di prima adozione del medesimo principio, sono deducibili dalla base imponibile Ires e Irap per il 10% del loro ammontare nel periodo d'imposta di prima adozione dell'Ifrs 9 e per il restante 90% in quote costanti nei nove periodi d'imposta successivi

Principi contabili internazionali

(Commi 1070 e 1071)

Concessa la facoltà, anziché l'obbligo, di applicare i principi

contabili internazionali ad alcuni dei soggetti - individuati dall'articolo 2 del Dlgs 38/2005 - i cui titoli non siano ammessi alla negoziazione in un mercato regolamentato

Bilanci capogruppo Bcc

(Comma 1072)

Nell'ottica della redazione del bilancio consolidato, la società capogruppo e le banche che fanno parte del gruppo bancario cooperativo costituiscono un'unica entità consolidante

Ammortamento avviamento

(Comma 1079)

Rinvia al 2019 la possibilità di dedurre le quote di ammortamento del valore dell'avviamento e delle altre attività immateriali, che hanno dato luogo all'iscrizione di attività per imposte anticipate (Dta) che non sono state ancora dedotte fino al periodo d'imposta 2017

Abrogazione dell'Ace

(Comma 1080)

Viene abrogato l'Ace

Agevolazioni Irap

(Commi da 1085 a 1087)

Eliminate le deduzioni Irap per gli assunti nelle regioni del Sud e il credito d'imposta del 10% per le imprese senza dipendenti

CASA E IMMOBILI

Cedolare secca negozi

(Comma 59)

Possibile optare per la cedolare secca al 21% per i contratti di locazione, stipulati nel 2019, relativi a locali commerciali C/1 (fino a 600 metri quadrati)

Ristrutturazioni, ecobonus, mobili ed elettrodomestici

(Comma 67)

Si anche per il 2019 alle detrazioni fiscali in formato maxi per gli interventi di efficienza energetica (a seconda dei casi, 50%, 65%, 70%, 75%, 80%, 85%), di recupero edilizio (50%) e per l'acquisto di mobili e di grandi elettrodomestici (50%)

Bonus per sistemazione a verde

(Comma 68)

La detrazione Irpef del 36%, nel limite massimo di 5mila euro, per gli interventi di sistemazione a verde confermata anche per le spese sostenute nel 2019

Canone Rai

(Comma 89 e 90)

Canone Rai con importo a regime di 90 euro annuali

Rivalutazione terreni e quote

(Commi 1053 e 1054)

Rivalutazioni con sostitutiva del 10% per terreni e quote non qualificate e dell'11% per le qualificate (posseduti al 1° gennaio 2019)

Imu Tasi per i comodati

(Comma 1092)

Estesa la riduzione del 50% della base imponibile dell'Imu e della Tasi prevista per gli immobili in comodato d'uso anche al coniuge in presenza di figli minori in caso di morte del comodatario

Acconto cedolare secca (Comma 1127)

Dal 2021 l'acconto della cedolare secca sale dal 95% al 100%

Proroga maggiorazione Tasi (Comma 1133, lettera b)

I Comuni possono confermare, anche per l'anno 2019, la stessa maggiorazione della Tasi già disposta per gli anni 2016-2018 con delibera del consiglio comunale

LAVORO AUTONOMO

Estensione regime forfettario (Commi da 9 a 11)

Il regime forfettario con aliquota al 15% viene esteso alle partite Iva con ricavi o compensi fino a 65mila euro

Lezioni private e ripetizioni (Commi da 13 a 16)

Imposta sostitutiva del 15% sui compensi da lezioni private e ripetizioni, svolta dai docenti titolari di cattedre nelle scuole di ogni ordine e grado

Flat tax al 20% dal 2020 (Commi da 17 a 22)

A partire dal periodo d'imposta 2020 nuovo regime agevolato al 20% per ricavi da 65.001 a 100mila euro riservato a imprenditori individuali, artisti e professionisti

Raccolta tartufi e funghi (Commi da 692 a 699)

Imposta sostitutiva di 100 euro per i redditi da raccolta occasionale di funghi, tartufi e altri prodotti boschivi qualora i compensi per la vendita non superino i 7mila euro annui

NON PROFIT

Stop a Ires ridotta (Comma 51 e 52)

Stop all'aliquota Ires ridotta al 12% per gli enti del Terzo settore. Sulla norma è stato già annunciato un intervento correttivo

Fondazioni (Comma 82)

Sono considerate non commerciali le attività in campo sociale, sanitario e socio-sanitario svolte da fondazioni ex Ipad a condizione che gli utili siano interamente reinvestiti nelle stesse e non sia deliberato alcun compenso agli organi amministrativi

Imposta di bollo (Comma 646)

Estesa l'esenzione dall'imposta di bollo anche agli atti posti in essere o richiesti dalle associazioni e società sportive dilettantistiche

senza fine di lucro riconosciute dal Coni

AUTO

Incentivi/disincentivi (Commi da 1031 a 1047)

Disincentivi, sotto forma di imposta, per l'acquisto di autovetture nuove con emissioni di Co2 superiori a una certa soglia e incentivi, sotto forma di sconto sul prezzo, per l'acquisto di autovetture nuove a basse emissioni

Tassa ridotta sui veicoli storici (Comma 1048)

Riduzione del 50% della tassa per i veicoli (autoveicoli e motoveicoli) che abbiano un'anzianità compresa tra 20 e 29 anni, con certificato di rilevanza storica e con riconoscimento di storicità riportato sulla carta di circolazione

Acquisto veicoli elettrici o ibridi (Commi da 1057 a 1064)

Incentivi economici per la rottamazione di veicoli di potenza inferiore o uguale a 11kW (categorie L1e e L3e) e il contestuale acquisto in Italia, anche in locazione finanziaria, di veicoli elettrici o ibridi nuovi

IMPOSTE INDIRETTE

Clausola di salvaguardia Iva (Comma 2)

Niente aumenti Iva per il 2019 ma vengono rivisti quelli per gli anni successivi

Iva sui dispositivi medici (Comma 3)

Iva al 10% per i dispositivi medici a base di sostanze normalmente utilizzate per cure mediche, per la prevenzione delle malattie e per trattamenti medici e veterinari

Iva sui prodotti di panetteria (Comma 4)

Iva al 4% estesa per il pane con particolari ingredienti

Accise carburanti (Comma 5 e 6)

Stop all'aumento delle accise sui carburanti per il 2019 e rimodulati gli aumenti dal 2020

Accise autotrasporto (Commi 57 e 58)

Abrogato il taglio del 15% al credito di imposta in favore degli autotrasportatori per l'aumento di accisa sui carburanti

Accise birra (Commi da 689 a 691)

Abbassata la misura dell'accisa sulla birra, che passa da 3 a 2,99 euro per ettolitro e grado-plato

Acconto imposta di bollo (Comma 1128)

L'acconto versato da banche e assicurazioni sull'imposta di bollo assoluta in modo virtuale passa dal 95% al 100%

a partire dal 2021

E-FATTURA E CORRISPETTIVI

Operatori sanitari

(Comma 53 e 54)
Per il 2019 i soggetti tenuti all'invio dei dati al Sistema tessera sanitaria per la dichiarazione dei redditi precompilata non possono emettere fatture elettroniche per le prestazioni relative ai dati da trasmettere

Credito d'imposta (Comma 55)

Il credito d'imposta per l'acquisto o l'aggiornamento di registratori per l'invio telematico dei corrispettivi spetta al soggetto obbligato alla trasmissione e non al fornitore

Sponsorizzazioni (Comma 56)

Niente obblighi di fatturazione e registrazione di contratti di sponsorizzazione e pubblicità relativi alle società sportive dilettantistiche (che applicano il regime forfettario opzionale) a carico dei cessionari

Consumatori finali (Comma 354)

Le fatture elettroniche emesse a consumatori finali messe a disposizione dai servizi telematici delle Entrate su richiesta

PERSONE FISICHE

Detrazione cani guida (Comma 27)

Sale da 516,46 a 1.000 euro la detrazione forfetaria per le spese sostenute dai non vedenti per il mantenimento dei cani guida

Investimenti start up (Comma 218)

Per il 2019 rafforzato il bonus (la detrazione passa dal 30% al 40%) per chi investe nel capitale sociale di start up innovative

Pensionati esteri (Commi 273 e 274)

Tassazione con imposta sostitutiva del 7% per i pensionati residenti all'estero che si sposteranno in un Comune del Sud fino a 20mila abitanti

ACCERTAMENTO E RISCOSSIONE

Saldo e stralcio cartelle (Commi da 184 a 189)

Saldo e stralcio delle cartelle per i contribuenti in difficoltà con Isee non superiore a 20mila euro. Regolarizzazione applicabile anche ai debiti contributivi verso gestioni previdenziali Inps dei lavoratori autonomi e delle Casse dei professionisti

Operazioni straordinarie (Comma 1084)

Registro: ha efficacia retroattiva la modifica all'articolo 20 del Tur operata dalla manovra 2018

LAVORO

ASSUNZIONI

Bonus occupazione Mezzogiorno (Comma 247)

Prorogato lo sgravio contributivo per l'assunzione a tempo indeterminato nelle regioni del Sud

Diritto lavoro disabili (Comma 520)

Nel 2019 incrementato il fondo per le assunzioni di disabili

Bonus resto al Sud (Comma 601)

Il contributo per l'avvio di nuove attività vale per le libere professioni

Bonus giovani eccellenze (Commi da 706 a 717)

Sgravio contributivo se si assumono laureati entro i 30 anni con 110 e lode o con dottorato entro i 34 anni

SALUTE E SICUREZZA

Sanzioni lavoro irregolare (Comma 445)

Aumento del 20% delle sanzioni per lavoro nero, somministrazione, distacco, orari e riposi; del 10% per la normativa di salute e sicurezza. Maggiorazioni raddoppiate se il datore di lavoro è recidivo

Infortuni domestici (Commi 534 e 535)

Ampliamento della platea e dell'operatività; aumento del premio della polizza contro gli infortuni domestici

Tariffe Inail (Commi da 1121 a 1126)

Riduzione dei premi per l'assicurazione contro gli infortuni e le malattie professionali

AMMORTIZZATORI

Mobilità in deroga (Commi da 251 a 253)

Mobilità in deroga ai lavoratori che hanno concluso la Cigs in deroga nel 2017-2018 e senza requisiti Naspi

Cessazione attività commerciale (Comma 283 e 284)

Ritorna l'indennizzo per chiusura dell'attività commerciale

WELFARE

Congedo padri (Comma 278)

Il congedo obbligatorio alla nascita di un figlio nel 2019 è di 5 giorni

Maternità (Comma 485)

Il congedo obbligatorio è fruibile interamente dopo il parto

Smart working (Comma 486)

Il lavoro agile va concesso in via prioritaria a chi ha figli piccoli o disabili

PREVIDENZA

Reddito e pensione di cittadinanza e revisione sistema previdenziale (Comma da 255 a 257)

Creati un fondo a copertura del reddito e della pensione di cittadinanza e uno per forme di pensionamento anticipato.

Rivalutazione delle pensioni (Comma 260)

Per il triennio 2019-2021 l'adeguamento all'inflazione avviene in base a un sistema a sette scaglioni

Contributo di solidarietà (Commi da 261 a 268)

Sulla parte di pensione di importo superiore a 100mila euro lordi all'anno si applica un contributo di solidarietà

GIUSTIZIA

COMUNICAZIONI

Notifica atti (Commi 813 e 814)

Semplificazione dei meccanismi di notifica postale degli atti giudiziari

PROCESSO PENALE

Colloqui investigativi (Comma 1131, lettera g)

Proroga relativa ai colloqui con i detenuti a fini di prevenzione del terrorismo internazionale

Intercettazioni (Comma 1139, lettera a)

Prorogato da marzo ad agosto il termine per effettuare la riforma della disciplina delle intercettazioni

PROFESSIONISTI

Albo giurisdizioni superiori (Comma 1139, lettera e)

Prorogato di un anno il termine per l'iscrizione all'albo per il patrocinio davanti alle giurisdizioni superiori

UFFICI GIUDIZIARI

Fondo riqualificazioni (Comma 780)

Ridotto il fondo per la riqualificazione del personale dell'amministrazione giudiziaria, tenuto conto dell'attività svolta finora

Esecuzione penale esterna (Comma 1139, lettera b)

Per tutto il 2019 la funzione di dirigente dell'esecuzione penale esterna può essere svolta da dirigenti di istituto penitenziario

Tribunali (Comma 1139, lettera c)

Nel 2019 il personale comunale può essere destinato a servizi di manutenzione dei tribunali