

SLIDE 1

28 GENNAIO
2019



Le novità dedicate alle imprese

dr. prof. Franco Vernassa

Torino, 28 gennaio 2019

TORINO

Via Ormea, 48 10125

Tel +39 011 19 50 79 95

Franco.Vernassa@studiovernassa.com

ROMA

Via Vico, 22 00196

Indice

1. Caratteristiche della Manovra per le imprese
2. Utili reinvestiti – tassazione ridotta
3. Agevolazioni fiscali
4. Crediti d'imposta
5. Imposte sostitutive
6. Novità varie per le imprese
7. Riporto perdite per soggetti IRPEF

1. CARATTERISTICHE DELLA MANOVRA PER LE IMPRESE

1. L. 145/2018 – Caratteristiche fiscali

La Legge di Bilancio 2019:

- introduce/amplia sette imposte sostitutive con graduale eliminazione della progressività costituzionale;
- aumenta la pressione fiscale complessiva (dal 42% al 42,4%);
- aumenta la fiscalità degli Enti locali;
- privilegia le PMI rispetto alle imprese di medie e grandi dimensioni (cosiddetto «nanismo organizzativo»);

1. L. 145/2018 – Caratteristiche fiscali

- riduce le agevolazioni fiscali alle imprese con particolare riferimento all'industria 4.0 per le medio-grandi;
- introduce nuovi crediti d'imposta;
- fornisce aiuti, anche finanziari, alle innovazioni tecnologiche ed organizzative (start-up, block chain, intelligenza artificiale, voucher manager);
- contiene un elevato numero di micro norme.

Gran parte delle norme avranno decorrenza dal 2019 (esercizio solare), altre saranno applicabili già dal 2018 (solare).

2. Utili reinvestiti – tassazione ridotta

2. Utili reinvestiti – Soggetti

L'art. 1, co. 28-34 della Legge 30 dicembre 2018, n. 145 prevede la possibilità di applicare un'aliquota ridotta sul reddito complessivo netto per:

- società di capitali ed enti di cui all'art. 73 del TUIR (dal 24% al 15%);
- imprenditori individuali, snc, sas in contabilità ordinaria e semplificata.

Per le imprese in contabilità semplificata è richiesta un'integrazione delle scritture contabili di cui all'art. 2217, comma 2 c.c. (inventario) con un prospetto da cui risulti la destinazione dell'utile a riserva con le successive movimentazioni della riserva (prospetto del patrimonio netto).

2. Utili reinvestiti – Soggetti

I soggetti con reddito d'impresa ridurranno le proprie imposte di nove punti percentuali come segue:

- ai fini IRES, l'aliquota attuale del 24% (art. 77 del TUIR) scenderà al 15% (comma 28);
- ai fini IRPEF, alla quota parte del reddito complessivo attribuibile al reddito d'impresa si applicheranno le aliquote (art. 11 del TUIR) ridotte di nove punti a partire dalla più alta (comma 33).

L'agevolazione riguarda anche il consolidato fiscale (comma 31) e la trasparenza prevista dall'art. 115 del TUIR (comma 32).

2. Utili reinvestiti – Norme abrogate

L'introduzione della mini IRES, sostituisce, dal 2019 due incentivi:

1. l'ACE che premiava, dal 2011, gli incrementi di patrimonio a seguito di utili non distribuiti e di conferimenti in denaro dei soci. Si segnala che le eccedenze di deduzioni inutilizzate al termine del 2018 potranno essere usate negli esercizi successivi;
2. il super ammortamento per gli investimenti in beni strumentali nuovi che si esaurisce con il 30 giugno 2019.

2. Utili reinvestiti – Decorrenza

Secondo il comma 28, la nuova disposizione si applica a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31/12/2018 (dal 2019 per i soggetti solari).

L'agevolazione è cumulabile con altri benefici eventualmente concessi ad eccezione di quelli che prevedono regimi forfetari di determinazione del reddito (art. 1, co. 34, L. 145/2018).

L'agevolazione è a regime.

2. Utili reinvestiti – Oggetto

L'agevolazione consiste nell'applicare un'aliquota ridotta di nove punti percentuali per la parte corrispondente agli utili:

- del periodo d'imposta precedente a quello per il quale è stata presentata la dichiarazione;
- conseguiti nell'esercizio di attività commerciali;
- accantonati a riserve diverse da quelle di utili non disponibili nei limiti dell'importo corrispondente alla somma:
 - degli investimenti effettuati in beni materiali strumentali nuovi ex art. 102 del TUIR e
 - del costo del personale dipendente assunto con contratto a tempo determinato o indeterminato.

2. Utili reinvestiti – Confronto

L'agevolazione si basa quindi sul confronto tra due diversi parametri:

- utile destinato a riserve disponibili e
- somma della quota di ammortamento sui nuovi investimenti e costo dei dipendenti assunti da ottobre 2018.

Si agevolerà il minore tra i due.

Gli elementi costituenti i due parametri sono individuati dalla norma (vedasi slides successive).

2. Utili reinvestiti - Riserve del patrimonio netto

Si considerano riserve di utili non disponibili le riserve formate con utili diversi da quelli conseguiti ai sensi dell'art. 2433, c.c. in quanto derivanti da processi di valutazione (comma 29, lett. a)).

Rilevano gli utili realizzati a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2018:

- accantonati a riserva;
- al netto delle riduzioni del patrimonio netto con attribuzione, a qualsiasi titolo, ai soci o partecipanti.

Sono esclusi gli utili destinati a riserve non disponibili.

2. Utili reinvestiti - identificazione beni strumentali

Per investimento si intendono (comma 29, lett. b)):

- la realizzazione di nuovi impianti nel territorio dello Stato;
- il completamento di opere sospese;
- l'ampliamento, la riattivazione, l'ammodernamento di impianti esistenti;
- l'acquisto di beni strumentali materiali nuovi, anche mediante contratti di locazione finanziaria, destinati a strutture situate nel territorio dello Stato.

2. Utili reinvestiti - beni strumentali esclusi

Sono esclusi dall'agevolazione (comma 29, lett. b)):

- gli immobili;
- i veicoli concessi in uso promiscuo ai dipendenti per la maggior parte del periodo d'imposta (art. 164, co. 1, lett. b-bis)) del TUIR);
- i beni immateriali.

2. Utili reinvestiti - beni strumentali - ammortamento

Per gli investimenti occorre considerare il minore tra:

- l'ammortamento deducibile nell'anno (art. 102, TUIR) sugli investimenti ammissibili del 2019 e
- l'incremento del valore residuo da ammortizzare fiscale nell'anno (senza considerare la quota dedotta nell'anno) rispetto a quella esistente al 31 dicembre 2018.

2. Utili reinvestiti – Personale

Il costo del personale dipendente (determinato ed indeterminato) rileva in ciascun periodo d'imposta a condizione che:

- sia destinato per la maggior parte del periodo d'imposta a strutture produttive localizzate nel territorio dello Stato;
- si verifichi l'incremento del numero complessivo medio dei dipendenti impiegato nell'esercizio di attività commerciali rispetto al numero di dipendenti assunti al 30 settembre 2018, tenendo conto di eventuali diminuzioni in società del gruppo;
- nel limite dell'incremento complessivo del costo del personale classificabile nelle voci B9 e B14 del conto economico rispetto a quello del periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2018.

2. Utili reinvestiti – Personale

In sintesi, per il personale occorre prioritariamente verificare l'esistenza di determinati pre-requisiti:

- personale destinato per la maggior parte dell'anno a strutture italiane;
- incremento del numero medio dei dipendenti rispetto al 30 settembre 2018, tenendo conto di eventuali diminuzioni in società del gruppo;
- incremento del costo del personale contabile tramite il confronto con il costo al 31 dicembre 2018 (soggetti solari).

2. Utili reinvestiti - Eccedenze

La gestione delle eccedenze di utili e/o di investimenti /personale potrà essere gestita con tre modalità alternative (comma 30):

a) la parte degli utili accantonati a riserva e dell'importo corrispondente alla somma degli investimenti in beni strumentali e del costo del personale che eccede l'ammontare del reddito complessivo netto dichiarato è computata in aumento, rispettivamente:

- degli utili accantonati a riserva e
- dell'importo corrispondente alla somma degli investimenti in beni strumentali e del costo del personale dell'esercizio successivo.

2. Utili reinvestiti - Eccedenze

b) la parte degli utili accantonati a riserva che eccede l'importo corrispondente alla somma degli investimenti in beni strumentali e del costo del personale è computata in aumento degli utili accantonati a riserva dell'esercizio successivo.

c) la parte dell'importo corrispondente alla somma degli investimenti in beni strumentali e del costo del personale che eccede gli utili accantonati a riserva è computata in aumento dell'importo corrispondente alla somma degli investimenti in beni strumentali e del costo del personale dell'esercizio successivo.

2. Utili reinvestiti - Esempio

- a) Utile 2018 destinato a riserva disponibile = 400
 - b) Ammortamenti 2019 beni agevolati = 200
 - c) Incremento residuo da ammortizzare tra 2019 e 2018 = 300
 - d) Investimenti (minore tra 200 e 300) = 200
 - e) Costo dei dipendenti neoassunti = 50
- } Sommatória =
250

Il reddito agevolabile è il minore tra 400 e 250, ovvero 250.

L'imponibile IRES soggetto al 15% è pari a 250 (IRES: 37,5).

L'imponibile IRES soggetto al 24% è pari a 150 (IRES: 36,0).

Il risparmio è quindi pari a: 22,5.

3. AGEVOLAZIONI FISCALI

3.1 IPER AMMORTAMENTO

3.1. Iper ammortamento – Ambito soggettivo

I soggetti interessati sono i titolari di reddito d'impresa., indipendentemente:

- dalla natura giuridica;
- dalla dimensione aziendale;
- dal regime contabile adottato;
- dal settore economico in cui operano.

Sono esclusi i contribuenti forfettari e gli esercenti arti e professioni.

3.1. Iper ammortamento – Ambito oggettivo

I beni agevolabili sono indicati nell'allegato A alla L. 11 dicembre 2016, n. 232 e sono suddivisi in tre diverse tipologie:

1. beni strumentali il cui funzionamento è controllato da sistemi computerizzati e/o gestito tramite opportuni sensori e azionamenti;
2. sistemi per l'assicurazione della qualità e della sostenibilità;
3. dispositivi per l'interazione uomo macchina e per il miglioramento dell'ergonomia e della sicurezza del posto del lavoro in logica 4.0.

I beni agevolabili devono essere interconnessi al sistema aziendale di gestione della produzione e alla rete di fornitura.

3.1. Iper ammortamento – Ambito oggettivo

I beni agevolabili devono possedere anche:

- cinque obbligatorie caratteristiche tecniche individuate nell'Allegato A;
- ulteriori due tra le seguenti tre caratteristiche: dotazione di sistemi di telemanutenzione e/o telediagnosi, monitoraggio continuo condizioni di lavoro, integrazione tra macchina e modellizzazione – sistema cyberfisico).

I beni devono essere materiali, strumentali, nuovi destinati a strutture produttive situate nel territorio dello Stato.

3.1. Iper ammortamento – Beni esclusi

Sono esclusi dall'iper ammortamento:

- i beni strumentali materiali con coefficiente di ammortamento inferiore al 6,5%, come desunto dal D.M. 31/12/1988;
- i fabbricati;
- le costruzioni di particolari beni (vedasi Allegato 3 alla L. 208/2015).

3.1. Iper ammortamento – Termine per gli investimenti

La norma sull'iper ammortamento relativa agli investimenti in beni materiali strumentali nuovi prevista dall'art. 1, co. 9 e Allegato A della L. 232/2016 è stata prorogata dall'art. 1, co. 60-65 e 229 della L. 145/2018 agli investimenti effettuati:

- entro il 31 dicembre 2019 oppure
- entro il 31 dicembre 2020 a condizione che:
 - entro il 31 dicembre 2019 l'ordine sia accettato e
 - sia pagato almeno il 20% a titolo di acconto.

È confermata la precedente normativa sulla documentazione da produrre, sui beni con aliquota di ammortamento inferiore al 6,5% sui fabbricati e sugli investimenti sostitutivi (co. 63 e 64 dell'art. 1 della L. 145/2018).

3.1. Iper ammortamento – Agevolazione

Il co. 61 dell'art. 1 della L. 145/2018 maggiora il costo agevolato come segue (in sostituzione del 150% per il 2018):

- 170% per gli investimenti fino ad € 2,5 milioni;
- 100% per gli investimenti tra € 2,5 e € 10 milioni;
- 50% per gli investimenti tra € 10 e € 20 milioni;
- nessuna agevolazione oltre il limite di € 20 milioni.

La maggiorazione non rileva ai fini del calcolo dell'acconto dovuto per i periodi d'imposta in corso al 31 dicembre 2019 e al 31 dicembre 2020.

3.1. Iper ammortamento – Procedura

Per beneficiare dell'iper ammortamento (il bene presenta le caratteristiche tecniche di cui agli allegati A e/o B ed è interconnesso al sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete di fornitura) è necessaria la seguente documentazione:

- **per i beni fino a € 500 mila:**

autocertificazione ai sensi del DPR 445/2000 del legale rappresentante dell'impresa acquirente;

- **per i beni di costo unitario superiore a € 500 mila:**

perizia tecnica giurata rilasciata da un ingegnere o da un perito industriale iscritti ad Albi o da un ente di certificazione accreditato.

3.1. Iper ammortamento – criteri fiscali

Le modalità di acquisizione dei beni sono quelle usuali: acquisto, locazione finanziaria, costruzione in economia, appalto.

Occorre distinguere tra diversi momenti: effettuazione dell'investimento, entrata in funzione ed interconnessione.

Per i soggetti con derivazione rafforzata, valgono ancora i criteri generali dell'art. 109 co. 2 del TUIR, quali data di consegna o spedizione per i beni mobili, ovvero data in cui si verifica l'effetto traslativo o costitutivo della proprietà o di altro diritto reale o fine prestazione/accettazione SAL per appalti o consegna al locatario in caso di leasing.

3.1. Iper ammortamento – Beni immateriali

Le imprese che beneficiano dell'iper ammortamento possono essere agevolate anche gli acquisti di beni immateriali (software, sistemi e system integration, piattaforme e applicazioni):

- elencati nell'Allegato B della L. 232/2016;
- a condizione che siano connessi a investimenti in beni materiali Industria 4.0.

Per tali beni immateriali l'agevolazione continua ad essere pari al 40% (art. 1, comma 61 della L. 145/2018).

Con interpretazione autentica, diventano agevolati anche i costi dei canoni per l'accesso, mediante soluzioni di cloudcomputing, a beni immateriali di cui all'Allegato B della L. 232/2016 (art. 1, co. 229 della L. 145/2018).

3.2. CREDITO D'IMPOSTA «R&S»

3.2. Credito d'imposta R&S

L'art. 1, commi 70-72 della L. 145/2018 modifica la norma sul credito d'imposta per ricerca e sviluppo prevista dall'art. 3 del DL 23 dicembre 2013 n. 145 e successive modifiche, con la finalità di:

- privilegiare la ricerca interna all'azienda e presso le Università, start up e PMI innovative;
- limitarne l'utilizzo con procedure più stringenti;
- ridurre gli stanziamenti.

Decorrenza: dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2018, tranne due casi.

3.2. Credito d'imposta R&S – Soggetti interessati

Possono beneficiare dell'agevolazione:

- tutte le imprese indipendentemente dalla forma giuridica, dal settore economico in cui operano nonché dal regime contabile adottato.

Sono inclusi anche:

- gli enti non commerciali con riferimento all'attività commerciale eventualmente esercitata, le imprese agricole, i consorzi e le reti di imprese, le imprese neo-costituite;
- le imprese residenti che eseguono attività di R&S per committenti non residenti dal periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2016.

3.2 Credito d'imposta R&S – Attività ammissibili

Le attività ammissibili si dividono in quattro categorie:

- lavori sperimentali o teorici svolti (in genere definita “ricerca di base” o “fondamentale”);
- ricerca pianificata o indagini critiche (in genere definita ricerca applicata o industriale);
- acquisizione, combinazione, strutturazione e utilizzo delle conoscenze e capacità esistenti di natura scientifica, tecnologica e commerciale (sviluppo);
- produzione e collaudo di prodotti, processi e servizi.

3.2. Credito d'imposta R&S – Spese agevolabili

La L. 145/2018 include alcuni cambiamenti nell'indicazione delle spese agevolabili, anche al fine di introdurre delle limitazioni:

Spese del personale dipendente ed autonomo

Le spese per il personale vengono suddivise in due categorie:

- personale dipendente titolare di un rapporto di lavoro subordinato, anche a tempo determinato, direttamente impiegato nelle attività di ricerca e sviluppo (lett. a);
- personale titolare di rapporto di lavoro autonomo o comunque diverso dal lavoro subordinato direttamente impiegato nelle attività di ricerca e sviluppo (lett. a-bis).

3.2. Credito d'imposta R&S – Spese agevolabili

Suddivisione delle spese verso Università e imprese:

Le spese verso Università e imprese non infragruppo vengono suddivise in due categorie:

- nella prima (lett. c) sono inseriti i contratti stipulati con Università, enti di ricerca e organismi equiparati e quelli stipulati con imprese residenti rientranti nella definizione di start-up innovative e con imprese rientranti nella definizione di PMI innovative;
- nella seconda (lett. c-bis) i contratti con le restanti tipologie di imprese, a condizione che non appartengano allo stesso gruppo della committente.

3.2. Credito d'imposta R&S – Spese agevolabili- Materiali per prototipi

Altre spese agevolabili:

- le quote di ammortamento delle spese di acquisizione o utilizzazione di strumenti e attrezzature di laboratorio di costo unitario non inferiore ad € 2.000,00 (lett. b);
- le competenze tecniche private industriali relative a un'invenzione industriale o biotecnologica, a una topografia di prodotto a semiconduttori o a una nuova varietà vegetale, anche acquisite da fonti esterne (lett. d);
- materiali, forniture e altri prodotti analoghi anche per la realizzazione di prototipi o di impianti pilota (lett. d-bis), che costituiscono una novità della L. 145/2018.

3.2. Credito d'imposta R&S - Duplice aliquota di incentivazione

Dal 2019 viene reintrodotta una duplice aliquota di incentivazione (25% aliquota base e 50% aliquota maggiorata) in luogo dell'aliquota unica del 50% vigente per il 2017 e 2018.

L'aliquota maggiorata del 50% si applica su:

- le spese del personale dipendente titolare di un rapporto di lavoro subordinato (lett. a) e
- sui contratti stipulati con Università, enti di ricerca e organismi equiparati, con imprese residenti rientranti nella definizione di start-up innovative e PMI innovative (lett. c);

Decorrenza: dal 2019 (esercizio solare).

3.2. Credito d'imposta R&S - Duplice aliquota di incentivazione

L'aliquota base del 25% si applica per le altre tipologie di spesa:

- rapporti di lavoro autonomo (lett. a-bis);
- quote di ammortamento delle spese di acquisizione o utilizzazione di strumenti e attrezzature di laboratorio (lett. b);
- contratti stipulati con imprese diverse da quelle indicate nella precedente lettera c) (lett. c-bis);
- competenze tecniche e privative industriali (lett. d);
- materiali, forniture e altri prodotti analoghi anche per prototipi (lett. d-bis).

Decorrenza: dal 2019 (esercizio solare).

3.2. Credito d'imposta R&S - Media

La spesa per investimenti in attività di R&S sostenuta nel periodo d'imposta in cui si intende fruire dell'agevolazione deve eccedere la media delle medesime spese sostenute nei tre periodi d'imposta precedenti a quello in corso al 31/12/2015 (2012-2014 per i solari).

Applicando il criterio di omogeneità per il confronto tra il periodo d'imposta agevolato e la media del triennio, sono ormai quattro le medie storiche da conteggiare a seguito delle modifiche intervenute nel tempo.

3.2. Credito d'imposta R&S - Media

Per le imprese in attività da meno di tre periodi d'imposta, la media degli investimenti in attività di Ricerca e Sviluppo, da considerare per il calcolo della spesa incrementale complessiva, è calcolata sul minor periodo a decorrere dalla data di costituzione.

Per le imprese costituite a partire dal 2015, la media di riferimento è pari a zero, sempre che si tratti effettivamente di nuove attività.

3.2. Credito d'imposta R&S - Relazione di certificazione

L'effettivo sostenimento delle spese ammissibili e la corrispondenza delle stesse alla documentazione contabile predisposta dall'impresa devono risultare da un'apposita certificazione rilasciata dal soggetto incaricato della revisione legale (art. 3, comma 11 del DL 145/2013).

Si tratta di una novità rispetto agli scorsi esercizi, da applicare già per il 2018 (esercizio solare).

Il credito d'imposta è utilizzabile solo subordinatamente all'avvenuto adempimento degli obblighi di certificazione, che sono estesi alle imprese con bilancio revisionato (novità introdotta dal comma 70 dell'art. 1 della L. 145/2018).

3.2. Credito d'imposta R&S - Relazione di certificazione

Pertanto, la nuova disposizione posticipa l'utilizzo del credito rispetto agli scorsi anni.

Ad esempio, mentre il credito originato dalle spese sostenute nel 2017 poteva essere utilizzato dal 1° gennaio 2018, ora le spese sostenute nel 2018 determinano un credito:

- utilizzabile NON dal 1° gennaio 2019 ma
- solo ad avvenuta certificazione, che di regola avviene alla data di approvazione del bilancio 2018 o successivamente.

3.2. Credito d'imposta R&S - Relazione tecnica

Le imprese beneficiarie del credito d'imposta sono tenute a redigere e conservare una relazione tecnica che illustri (novità inserita nell'art. 1, comma 11-bis del DL 145/213):

- le finalità;
- i contenuti;
- i risultati

delle attività di ricerca e sviluppo svolte:

- in ciascun periodo d'imposta;
- in relazione ai progetti o ai sotto progetti in corso di realizzazione.

3.2. Credito d'imposta R&S - Relazione tecnica

Se l'attività è svolta internamente all'impresa, la relazione deve:

- essere predisposta a cura del responsabile aziendale delle attività di ricerca e sviluppo o del responsabile del singolo progetto o sotto progetto e
- essere controfirmata dal rappresentante legale dell'impresa.

Se l'attività è commissionata a soggetti terzi, la relazione deve essere redatta e rilasciata all'impresa dal soggetto commissionario che esegue le attività di ricerca e sviluppo.

Decorrenza: dal 2018 (esercizio solare).

3.2. Credito d'imposta R&S - Modalità di fruizione e aspetti fiscali

Il credito d'imposta è:

- utilizzabile esclusivamente in compensazione ex art. 17 del D.Lgs. 241/97;
- a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in cui i costi agevolabili sono stati sostenuti.

Non sono previsti espressi divieti di cumulo con altre agevolazioni o contributi pubblici.

3.3. CREDITO D'IMPOSTA «FORMAZIONE 4.0»

3.3. Formazione 4.0 – Proroga

Il credito d'imposta per le spese di formazione del personale dipendente previste dal piano Industria 4.0 (art. 1, commi 46-55 della L. 205/2017) viene prorogato dall'art. 1, co. 78-81 della L. 145/2018 al periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2018 (2019 per i soggetti solari).

Nel frattempo, viene ridotto l'importo per le grandi imprese.

Restano sostanzialmente invariate le modalità di attuazione contenute nel DM 4 maggio 2018.

3.3. Formazione 4.0 – Soggetti interessati

Il credito d'imposta per la «Formazione 4.0» riguarda:

- tutte le imprese residenti nel territorio dello Stato, indipendentemente dall'attività economica esercitata, dalla natura giuridica, dalle dimensioni, dal regime contabile e dalle modalità di determinazione del reddito ai fini fiscali;
- le stabili organizzazioni di soggetti non residenti;
- gli Enti non commerciali che esercitano attività commerciale;
- consorzi;
- reti d'impresa.

3.3. Formazione 4.0 – Attività ammissibili

Sono ammissibili al credito d'imposta le attività di formazione finalizzate all'acquisizione o al consolidamento, da parte del personale dipendente dell'impresa (a tempo indeterminato o determinato), delle competenze nelle tecnologie rilevanti per la realizzazione del processo di trasformazione tecnologica e digitale delle imprese previsto dal «Piano nazionale Impresa 4.0».

Per il personale in apprendistato, invece, sono ammissibili solo le attività relative all'acquisizione delle competenze.

3.3. Formazione 4.0 – Attività ammissibili

In particolare, sono ammesse al credito d'imposta le attività concernenti le seguenti tecnologie:

- big data e analisi dei dati;
- cloud e fog computing;
- cyber security, sistemi cyber-fisici;
- prototipazione rapida;
- sistemi di visualizzazione e realtà aumentata;
- robotica avanzata e collaborativa;
- interfaccia uomo macchina;
- manifattura additiva (o stampa tridimensionale);
- internet delle cose e delle macchine;
- integrazione digitale dei processi aziendali, applicate negli ambiti elencati nell'Allegato A della L. 205/2017.

3.3. Formazione 4.0 – Requisiti

La formazione deve essere disciplinata in contratti collettivi aziendali o territoriali depositati presso l'ispettorato territoriale del lavoro competente.

Ad ogni dipendente andrà consegnata l'attestazione dell'effettiva partecipazione alle attività formative agevolabili.

3.3. Formazione 4.0 – Spese ammissibili

Si considerano ammissibili al credito d'imposta le sole spese relative al personale dipendente impiegato come discente nelle attività di formazione ammissibili limitatamente al costo aziendale riferito rispettivamente alle ore o alle giornate di formazione.

Le spese ammissibili sono pari al costo azienda con la retribuzione al lordo delle ritenute e dei contributi previdenziali e assistenziali, comprensiva dei ratei di TFR, delle mensilità aggiuntive, delle ferie e dei permessi maturati in relazione alle ore o giornate di formazione, nonché delle eventuali indennità di trasferta in caso di formazione fuori sede.

È ammissibile anche il costo del dipendente della società coinvolto come docente o tutor nella formazione, ma con un limite del 30% della retribuzione complessiva annua a lui spettante.

3.3. Formazione 4.0 – Misura dell'agevolazione

In luogo della precedente agevolazione del 40% uguale per tutte le imprese, il credito viene rimodulato in base alla dimensione dell'impresa (art. 1, comma 79 della L. 145/2018):

- piccole imprese: agevolazione del 50% delle spese ammissibili con il limite annuale di € 300.000;
- medie imprese: agevolazione del 40% delle spese ammissibili con il limite annuale di € 300.000;
- grandi imprese: agevolazione del 30% delle spese ammissibili con il limite annuale di € 200.000.

3.3. Formazione 4.0 - Esclusioni

Non è attività di formazione ammissibile la formazione ordinaria o periodica organizzata per conformarsi alla normativa in materia di salute e sicurezza sul luogo di lavoro, di protezione dell'ambiente o di altra forma obbligatoria.

Il credito d'imposta non si applica alle «imprese in difficoltà», così come definite dall'art. 2, pto 18) del Regolamento UE n. 651/2014.

Il credito deve essere certificato da un revisore legale ed inserito in dichiarazione dei redditi.

3.3. Formazione 4.0 - Controlli

L'Agenzia delle Entrate, sulla base dell'apposita certificazione e della documentazione fornita dall'impresa, effettua i controlli finalizzati:

- alla verifica della sussistenza delle condizioni soggettive di accesso al beneficio;
- al rispetto dei vincoli comunitari alla conformità dell'attività di formazione svolta rispetto a quelle ammissibili dalla disciplina;
- all'effettività e congruità delle spese sostenute.

Nel caso in cui si accerti indebita fruizione l'Agenzia provvede al recupero delle somme maggiorate di interessi e sanzioni.

3.4. VOUCHER MANAGER

3.4. Voucher manager – Contributi a fondo perduto

L'art. 1, co. 228, 230, 231 introduce un contributo a fondo perduto, nella forma di voucher, per l'acquisto di prestazioni consulenziali di natura specialistica finalizzate a sostenere:

- i processi di trasformazione tecnologica e digitale del Piano Industria 4.0;
- l'ammodernamento degli assetti gestionali ed organizzativi dell'impresa, compreso l'accesso ai mercati finanziari e dei capitali.

La norma riguarda le micro e piccole-medie imprese definite dalla raccomandazione UE 2003/361/CE del 6 maggio 2003.

3.4. Voucher manager – Soggetti interessati

Il contributo è riconosciuto per i due periodi d'imposta successivi a quello in corso al 31 dicembre 2018 e quindi gli esercizi 2019 e 2020 per i soggetti solari.

Il contributo è pari a:

- micro e piccole imprese: agevolazione del 50% dei costi sostenuti con il limite massimo di € 40.000;
- medie imprese: agevolazione del 30% dei costi sostenuti con il limite massimo di € 25.000;
- reti d'impresa: agevolazione del 50% dei costi sostenuti con il limite massimo di € 80.000.

3.4. Voucher manager - Requisiti

I contributi sono subordinati alla sottoscrizione di un contratto di servizio di consulenza tra:

- le imprese o reti beneficiarie;
- le società di consulenza o i manager qualificati iscritti in un elenco istituito con decreto del MiSE, entro 90 giorni dall'1 gennaio 2019, che stabilirà anche i requisiti richiesti per l'iscrizione nonché le modalità di erogazione del contributo.

Ai sensi del comma 230 i contributi dovranno rispettare i limiti “de minimis”.

4. CREDITI D'IMPOSTA

4. Crediti d'imposta

La L. 145/2018 ha introdotto/modificato diversi crediti d'imposta che riguardano:

- sport bonus (co. 621-628);
- acquisto prodotti in plastica riciclata (co. 73-77);
- edicole (co. 806-809);
- investimenti pubblicitari con il regime «de minimis» (co. 762);
- cinema e librerie – riduzione (co. 805);
- adeguamento dei registratori di cassa (co. 55);
- investimenti nel capitale sociale delle start-up innovative (co. 218);
- erogazioni liberali per interventi su edifici e terreni pubblici (co. 156-161).

5. LE IMPOSTE SOSTITUTIVE NUOVE O AMPLIATE

5. Le imposte sostitutive nuove o ampliate

La L. 145/2018 prevede sette imposte sostitutive di seguito elencate:

- 1) Imposta sostitutiva regime forfettario fino a € 65 mila;
- 2) Imposta sostitutiva per ricavi da € 65.001 a € 100 mila;
- 3) Imposta sostitutiva non residenti titolari di pensione estera;
- 4) Imposta sostitutiva sugli affitti di locali commerciali;
- 5) Imposta sostitutiva su terreni e partecipazioni;
- 6) Imposta sostitutiva raccolta occasionale di funghi;
- 7) Imposta sostitutiva su lezioni private e ripetizioni.

6. Novità varie per le imprese

6. Varie fiscali per le imprese

Si segnalano le seguenti norme dell'art. 1 della L. 145/2018:

- riapertura della rivalutazione dei beni d'impresa e dell'affrancamento del saldo attivo di rivalutazione (commi 940-948);
- aumento della percentuale di deducibilità IRPEF e IRES dell'IMU (dal 20 al 40%) relativa agli immobili strumentali dal reddito d'impresa e di lavoro autonomo (comma 12);
- proroga dell'agevolazione IRES ed IRPEF sulla riqualificazione energetica degli edifici (comma 67);
- ammortamento attività immateriali con iscrizione DTA (comma 1079);

6. Varie fiscali per le imprese

- incremento delle detrazioni IRPEF e della deduzione IRES per i soggetti che investono in start up (commi 2018 e 220);
- istituzione dell'imposta sui servizi digitali (art. 1, commi 35-50 della L. 145/2018), già in corso di modifica da parte del Parlamento con il Decreto Semplificazioni;
- estromissione dell'immobile dell'imprenditore individuale (comma 66);
- Abrogazione dell'IRI (comma 1055);
- IRAP – abrogazione del credito d'imposta per i soggetti senza dipendenti (comma 1086);
- IRAP – abrogazione della deduzione forfetaria rafforzata per il Sud (comma 1085).

7. RIPORTO DELLE PERDITE PER I SOGGETTI IRPEF

7. Riporto delle perdite per i soggetti IRPEF

La L. 145/2018, art. 1, co. 23-26, modifica il regime fiscale delle perdite per i soggetti IRPEF di cui agli articoli:

- 8, TUIR (riporto delle perdite)
- 101, co. 6, TUIR (trasparenza per soggetti IRES con partecipazioni in snc e sas)
- 116, TUIR (srl in trasparenza fiscale).

Le modifiche operano con effetto dal periodo di imposta successivo a quello in corso al 31/12/2017.

7. Riporto delle perdite per i soggetti IRPEF

Per quanto riguarda le modifiche all'art. 8, TUIR viene equiparato il trattamento fiscale delle perdite d'impresa in contabilità semplificata e ordinaria.

Quindi, entrambe le categorie di perdite vengono scomputate dal solo reddito d'impresa.

Viene, inoltre, previsto che le eccedenze di perdite:

- sono portate a riduzione dei redditi dei periodi d'imposta successivi (limitatamente all'80%);
- per l'intero importo che trova capienza e
- senza limiti temporali.

7. Riporto delle perdite per i soggetti IRPEF

Le perdite di periodo continuano a compensarsi con ulteriori altri redditi d'impresa conseguiti dal soggetto IRPEF:

- nello stesso periodo;
- senza applicazione del limite dell'80%.

Per quanto riguarda le modifiche all'art. 101, co.6, TUIR viene eliminato il limite quinquennale al riporto delle perdite.

Per le perdite prodotte da srl in trasparenza fiscale (art. 116, TUIR), valgono le regole ordinarie: scomputo nel periodo e utilizzo dell'eccedenza nei periodi successivi nel limite dell'80%.

7. Riporto delle perdite per i soggetti IRPEF

Sono previste disposizioni transitorie per le imprese in contabilità semplificata (co. 25 e 26) per le perdite relative al 2017 (non compensate) e quelle prodotte nel 2018 e 2019.

Nulla viene stabilito per le imprese in contabilità ordinaria, per cui il nuovo regime riguarderebbe anche le perdite maturate nei periodi d'imposta anteriori al 2018.