

## Legge di bilancio 2020

### Le misure di interesse contenute nella Legge 27 dicembre 2019, n. 160

- **Sterilizzazione clausole salvaguardia IVA e accise (commi 2 e 3)**

I commi 2 e 3 dispongono la sterilizzazione – completa per il 2020 e parziale dal 2021 - degli aumenti delle aliquote IVA e accise previsti dalla disciplina previgente.

In particolare, per l'**IVA ridotta**:

- (i) viene confermata anche per il 2020 l'aliquota vigente al 10%, sterilizzando quindi il previsto aumento di tre punti percentuali;
- (ii) a partire dal 2021 la stessa viene stabilita al 12% (invece che al 13%, come originariamente previsto).

Quanto all'**IVA ordinaria**:

- (i) per il 2020 l'aliquota resta al 22%, sterilizzando il previsto aumento di 3,2 punti percentuali;
- (ii) a decorrere dal 2021 l'aliquota aumenterà al 25% (in luogo del 25,2% previsto dalla legislazione previgente);
- (iii) viene confermato l'aumento al 26,5% a partire dal 2022.

		2019	2020	2021	Dal 2022
<b>Aliquota IVA ridotta</b>	disciplina previgente	10%	13%	13%	13%
	legge di bilancio 2020	10%	10%	12%	12%
<b>Aliquota IVA ordinaria</b>	disciplina previgente	22%	25,2%	26,5%	26,5%
	legge di bilancio 2020	22%	22%	25%	26,5%

Quanto alle **accise**, la norma posticipa dal 1° gennaio 2019 al 1° gennaio 2020 la rideterminazione - con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle dogane e dei monopoli - dell'aliquota dell'accisa sulla benzina e sulla benzina con piombo, nonché dell'aliquota dell'accisa sul gasolio usato come carburante, di cui all'allegato I del TUA (Testo unico accise, d.lgs. 504 del 1995), azzerando gli aumenti per l'anno 2020 e rimodulandoli negli anni successivi.

- **Deducibilità IMU (commi 4 e 5)**

Le norme in commento confermano per l'anno 2019 la deducibilità nella misura del 50% dell'imposta municipale propria (IMU) relativa agli immobili strumentali, ai fini della determinazione del reddito d'impresa e del reddito derivante dall'esercizio di arti e professioni.

Quanto ai periodi d'imposta successivi, occorre fare riferimento alla nuova disciplina dell'IMU che, a norma dell'art. 1, commi 738 e ss. della Legge in commento (cfr. *infra*), viene unificata alla TASI in un unico prelievo.

In particolare, al comma 773 si prevede la deducibilità dell'IMU sugli immobili strumentali nella misura del 60% per gli anni 2020 e 2021, mentre è prevista l'intera deducibilità a decorrere dal 2022.

- **Sgravio contributivo apprendisti per la qualifica e il diploma professionale (comma 8)**

Per i contratti di apprendistato di cui all'art. 43 del d.lgs. n. 81/2015, per la qualifica e il diploma professionale, il diploma di istruzione secondaria superiore e il certificato di specializzazione tecnica superiore, stipulati nell'anno 2020, è riconosciuto ai datori di lavoro che occupano alle proprie dipendenze un numero di addetti pari o inferiore a nove, uno sgravio contributivo del 100 % con esclusivo riferimento ai periodi contributivi maturati nei primi tre anni di contratto. Per i periodi contributivi maturati negli anni di apprendistato successivi al terzo l'aliquota contributiva resta ferma al 10%.

- **Riduzione dei premi e contributi INAIL (comma 9)**

Viene resa strutturale la riduzione dei premi e contributi per l'assicurazione obbligatoria contro gli infortuni sul lavoro e le malattie professionali già prevista dalla precedente legge di bilancio sia per gli anni 2019-2021 che per gli anni 2023 e seguenti. Con tale intervento, viene così, finanziata la rimodulazione dei premi INAIL anche per l'annualità 2022. Viene, inoltre, ribadito il costante monitoraggio operato da parte dell'INAIL, per garantire la sostenibilità delle nuove tariffe in caso di accertato significativo scostamento negativo dell'andamento delle entrate, tale da compromettere l'equilibrio economico-finanziario e attuariale della gestione assicurativa.

- **Esonero contributivo per favorire l'occupazione giovanile (comma 10)**

Viene estesa anche agli anni 2019 e 2020 la riduzione dei contributi previdenziali, in favore dei datori di lavoro privati, per le assunzioni con contratto di lavoro dipendente a tempo indeterminato di soggetti di età inferiore a 35 anni che non siano stati occupati a tempo indeterminato con qualsiasi datore di lavoro. Al fine di sistematizzare la normativa in materia di incentivi all'occupazione, viene contestualmente abrogato l'esonero contributivo previsto dal decreto dignità che in via transitoria insisteva sul medesimo target. Lo sgravio in questione riduce del 50% i contributi previdenziali a carico del datore di lavoro per un periodo massimo di 36 mesi, con l'esclusione dei contributi INAIL e fino ad un massimo di 3.000 euro annui.

- **Bonus occupazionale per giovani eccellenze (comma 11)**

Viene modificata la disciplina del bonus in questione, introdotto dalla precedente legge di bilancio, che, per essere resa operativa, viene assoggettata alle procedure previste dall' "esonero contributivo per favorire l'occupazione giovanile".

Il bonus in questione consiste nell'esonero del versamento dei contributi previdenziali a carico del datore di lavoro, con esclusione dei premi e contributi dovuti all'INAIL, per un periodo massimo di dodici mesi decorrenti dalla data di assunzione, nel limite massimo di 8.000 euro per ogni assunzione effettuata.

L'esonero è previsto per le seguenti categorie di soggetti:

- cittadini in possesso della laurea magistrale, ottenuta nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2018 e il 30 giugno 2019 con la votazione di 110 e lode e con una media ponderata di almeno 108/110, entro la durata legale del corso di studi e prima del compimento del trentesimo anno di età, in università statali o non statali legalmente riconosciute;
- cittadini in possesso di un dottorato di ricerca, ottenuto nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2018 e il 30 giugno 2019 e prima del compimento del trentaquattresimo anno di età, in università statali o non statali legalmente riconosciute.

- Esclusioni dall'addizionale contributiva relativa ai contratti di lavoro a termine (comma 13)**

Vengono rivisitate in maniera sostanziale le disposizioni in materia di contribuzione addizionale in caso di assunzioni non a tempo indeterminato. In particolare, vengono previste ulteriori casistiche di esclusione del contributo addizionale sia del 1,4% alla costituzione di un rapporto di lavoro non a tempo indeterminato che dell'ulteriore 0,5% in caso di successivi rinnovi dei contratti a tempo determinato.

Alle categorie già escluse dal versamento dei due contributi addizionali in questione già previsti dall'art.2 comma 29 della legge 92/2012 si aggiungono le seguenti:

  - i lavoratori assunti a termine per lo svolgimento, nel territorio della provincia di Bolzano, delle attività stagionali definite dai contratti collettivi nazionali, territoriali e aziendali stipulati dalle organizzazioni dei lavoratori e dei datori di lavoro comparativamente più rappresentative entro il 31 dicembre 2019;
  - i rapporti per l'esecuzione di speciali servizi di durata non superiore a tre giorni (lavoro extra), nel settore del turismo e dei pubblici esercizi, nei casi individuati dai contratti collettivi.
- Green new deal (commi 85-100)**

Si prevede l'istituzione di un Fondo - con dotazione di 470 milioni di euro per l'anno 2020, 930 milioni di euro per l'anno 2021, 1.420 milioni di euro per ciascuno degli anni 2022 e 2023 – per la realizzazione di un piano di investimenti pubblici per lo sviluppo di un *Green new deal* italiano. In particolare, *inter alia*, sono previsti interventi per la riduzione delle emissioni di gas a effetto serra, oltreché per la **riduzione dell'uso della plastica e per la sostituzione della plastica con materiali alternativi**.
- Nuovo credito d'imposta per investimenti in beni strumentali, in sostituzione dei c.d. superammortamento e iperammortamento (commi 184-197)**

In luogo della proroga al 2020 dei cd. **superammortamento** e **iperammortamento** – originariamente prevista nel disegno di legge di bilancio 2020 all'art. 22 – con la legge in commento si è deciso di introdurre un nuovo credito d'imposta per le spese sostenute a titolo di investimento in beni strumentali nuovi.

La misura riguarda tutte le imprese e, con riferimento ad alcuni investimenti, anche i professionisti. Il credito viene riconosciuto con aliquota differenziata secondo la tipologia di beni oggetto dell'investimento e copre gli investimenti in beni strumentali nuovi, ivi compresi i beni immateriali funzionali alla trasformazione tecnologica secondo il modello Industria 4.0.
- Credito d'imposta per investimenti in ricerca e sviluppo innovazione tecnologica e altre attività innovative per la competitività delle imprese (commi 198-209)**

Le norme in esame introducono la disciplina del credito d'imposta per investimenti in ricerca e sviluppo, in transizione ecologica, in innovazione tecnologica 4.0 e in altre attività innovative a supporto della competitività delle imprese. La nuova disciplina opera per il periodo di imposta successivo al 31 dicembre 2019 e si sostituisce a quella del credito di imposta per investimenti in ricerca e sviluppo di cui all'articolo 3 del D.L. n. 145/2015, il cui periodo di operatività viene anticipatamente cessato all'anno 2019 (in luogo del 2020 originariamente previsto).
- Proroga del credito d'imposta per la formazione 4.0 (commi 210-217)**

Ai commi da 210 a 217 viene prevista la proroga al 2020 del beneficio del credito d'imposta formazione 4.0, rimodulando i limiti massimi annuali del credito medesimo (max 300.000 per le piccole imprese, 250.000 per le medie e le grandi imprese) ed eliminando l'obbligo di disciplinare espressamente lo svolgimento delle attività di formazione attraverso contratti collettivi aziendali o territoriali.

- **Nuova sabatini, investimenti sud ed investimenti eco-sostenibili delle PMI (commi 226-229)**

Con la legge di bilancio è stato previsto un rifinanziamento di 105 milioni di euro per l'anno 2020, di 97 milioni di euro per ciascuno degli anni dal 2021 al 2024 e di 47 milioni di euro per l'anno 2025 della cd. Nuova Sabatini, **misura di sostegno volta alla concessione – alle micro, piccole e medie imprese - di finanziamenti agevolati per investimenti in nuovi macchinari, impianti e attrezzature**, compresi i cd. investimenti in beni strumentali "Industria 4.0" e di un correlato contributo statale in conto impianti rapportato agli interessi calcolati sui predetti finanziamenti.

Sulle somme autorizzate è mantenuta la riserva del 30% delle risorse e la maggiorazione del contributo statale del 30% per gli investimenti in beni strumentali cd. "Industria 4.0".

La maggiorazione del contributo statale per investimenti "Industria 4.0" è del 100% per gli investimenti realizzati dalle micro e piccole imprese nel Mezzogiorno nelle Regioni Abruzzo, Basilicata, Calabria, Campania, Molise, Puglia, Sardegna e Sicilia, nel limite complessivo di 60 milioni di euro a valere sulle risorse autorizzate.

Un'ulteriore riserva pari al 25% delle risorse autorizzate è destinata alle micro, piccole e medie imprese a fronte dell'acquisto, anche mediante *leasing* finanziario, di macchinari, impianti e attrezzature nuovi di fabbrica ad uso produttivo, a basso impatto ambientale. Anche per tali operazioni opera una maggiorazione del contributo statale, che viene rapportato, in via convenzionale, sul finanziamento a un tasso annuo del 3,575% (dunque, il contributo statale è maggiorato del 30% rispetto al contributo ordinario).

Le risorse delle predette riserve non utilizzate alla data del 30 settembre di ciascun anno rientrano nella disponibilità della misura.

Sui finanziamenti concessi di cui al precedente periodo, la garanzia del Fondo di garanzia PMI è concessa in favore delle micro, piccole e medie imprese a titolo gratuito, nel rispetto della normativa in materia di aiuti di Stato.

- **Misure premiali per utilizzo strumenti di pagamento elettronici (commi 288-290)**

Il passaggio parlamentare non ha modificato quanto già previsto nel disegno di legge di bilancio in ordine alle misure premiali per il *Cashback*. In particolare, **al fine di incentivare l'utilizzo di strumenti di pagamento elettronici**, vengono stanziati **3 miliardi di euro** per gli anni 2021 e 2022 per l'attribuzione di **rimborsi in denaro a favore di coloro che**, fuori dall'esercizio di attività di impresa, arte o professione, **effettuano abitualmente acquisti con strumenti di pagamento elettronici**. Le condizioni e le modalità attuative di tale misura (ivi compresi i criteri per l'attribuzione del rimborso) saranno stabiliti con decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze, da adottare entro il 30 aprile 2020.

- **Piano straordinario per la promozione del *Made in Italy* (commi 297-299)**

Con tale misura, si autorizza la spesa di 44,895 milioni di euro per il 2020 e di 40,290 milioni di euro per il 2021 per il potenziamento del Piano straordinario per la promozione del *Made in Italy* e l'attrazione degli investimenti in Italia, da destinare alle finalità già individuate dall'art. 30 del D.L. n. 133/2014 (tra le quali figurano, *inter alia*, la valorizzazione delle produzioni di eccellenza, in particolare agricole e agroalimentari, e tutela all'estero dei marchi e delle certificazioni di qualità e di origine delle imprese e dei prodotti, il sostegno alla penetrazione dei prodotti italiani nei diversi mercati, anche attraverso appositi accordi con le reti di distribuzione, la realizzazione di campagne per il contrasto al fenomeno dell'*Italian sounding*). La responsabilità per l'attuazione del Piano viene confermata in capo all'ICE – Agenzia per la promozione all'estero e l'internazionalizzazione delle imprese italiane.

- **Proroga del credito d'imposta per gli investimenti nel mezzogiorno (comma 319)**

Il comma 319 prevede la proroga al 31 dicembre 2020 del credito d'imposta previsto per l'acquisto di beni strumentali nuovi destinati a strutture produttive ubicate nelle zone assistite delle Regioni del Mezzogiorno (Campania, Puglia, Basilicata, Calabria, Sicilia, Molise, Sardegna e Abruzzo).

- **Misura “Resto al sud” (comma 320)**

Il comma interviene sull’articolo 1 del D.L. n. 91/2017, disciplinante la misura a favore dei giovani imprenditori nel Mezzogiorno, denominata «Resto al Sud».

La misura è stata originariamente rivolta ai giovani di età compresa tra i 18 e i 35 anni, in possesso di determinati requisiti previsti dalla norma istitutiva.

Successivamente, l’articolo 11, comma 2-ter del D.L. n. 148/2017 ha chiarito che - in sede di prima applicazione della misura, per gli anni 2017 e 2018, il requisito del limite di età si intendeva soddisfatto se posseduto alla data di entrata in vigore del medesimo decreto-legge 20 giugno 2017, n. 91 (dunque alla data del 21 giugno 2017).

Con la legge di bilancio per il 2019 (articolo 1, comma 601, lettera a), della legge n. 145/2018), il limite di età massimo, originariamente stabilito in 35 anni, è stato innalzato a 45 anni.

La norma in esame, tramite l’inserimento di un nuovo comma 2-bis nell’articolo 1 del citato DL n. 91/2017, precisa che, per l’anno 2019 e per l’anno 2020, il requisito del limite di età, come modificato dalla citata legge di bilancio 2019, si intende soddisfatto se posseduto alla data di entrata in vigore della legge n. 145 del 2018 (e quindi dal 1° gennaio 2019).

- **Fondo “Cresci al Sud” (commi 321-326)**

I commi 321-326 prevedono, al fine di rafforzare ed ampliare il sostegno al tessuto economico-produttivo delle Regioni del Mezzogiorno, l’istituzione del «Fondo *cresci al Sud*», a sostegno della competitività e della crescita dimensionale delle piccole e medie imprese aventi sede legale e attività produttiva nelle Regioni Abruzzo, Basilicata, Calabria, Campania, Molise, Puglia, Sardegna e Sicilia.

Il Fondo ha una durata di dodici anni e una dotazione iniziale pari a 150 milioni di euro per l’anno 2020 e 100 milioni di euro per l’anno 2021, cui si provvede a valere sulle risorse del Fondo per lo sviluppo e la coesione del ciclo di programmazione 2014-2020.

Quote aggiuntive del Fondo possono essere sottoscritte anche da investitori istituzionali, pubblici e privati, individuati da Invitalia, da Cassa depositi e prestiti, dalla Banca europea per gli investimenti e dal Fondo europeo per gli investimenti.

Il Fondo opera investendo nel capitale delle imprese, unitamente e contestualmente a investitori privati indipendenti secondo modalità predeterminate (cfr. comma 325).

Si abroga, infine, la disposizione istitutiva del Piano grandi investimenti nelle zone economiche speciali, rimasta inattuata, al fine di recuperare, nell’ambito del Fondo sviluppo e coesione, le risorse necessarie per finanziare la misura istitutiva del Fondo *cresci al Sud*.

- **Congedo obbligatorio di paternità (comma 342)**

Viene prorogato anche per il 2020 il congedo obbligatorio per il padre lavoratore dipendente (di cui all’articolo 4, comma 24, lett. a, della L. n. 92/2012 e s.m.i.), elevandone la durata a sette giorni per l’anno 2020. Inoltre, anche per il 2020, il padre si potrà astenere per un ulteriore giorno in accordo con la madre e in sua sostituzione in relazione al periodo di astensione obbligatoria a questa spettante.

- **Obbligo di esposizione del numero telefonico nazionale anti violenza e anti *stalking* (*inter alia*) nei pubblici esercizi (commi 348-352)**

I commi 348-352 prevedono l’obbligo di esposizione di un **cartello recante il numero verde di pubblica utilità per il sostegno alle vittime di violenza e di *stalking***, nei locali delle amministrazioni pubbliche dove si erogano servizi diretti all’utenza, nelle unità sanitarie locali e nelle farmacie, e – per quel che più interessa la categoria rappresentata – **nei pubblici esercizi**.

L’individuazione delle modalità applicative concernenti il **contenuto** e il **modello** dei cartelli e le **tempistiche** dell’esposizione degli stessi è demandata ad un decreto del Presedente del Consiglio dei ministri, su proposta del Ministro con delega alle pari opportunità, ove nominato, di concerto con il Ministro dell’economia e delle finanze e il Ministro dell’interno, previa intesa in sede di Conferenza unificata.

E' bene sottolineare che, al momento, **non è stata individuata alcuna sanzione** da applicare ai pubblici esercizi che violino l'obbligo di esposizione. Quanto invece alle pubbliche amministrazioni, è previsto che la violazione dell'obbligo di esposizione costituisca elemento di valutazione della sussistenza della responsabilità dirigenziale.

- **Interventi a favore dell'agricoltura (commi 503-511 e commi 520-521)**

I commi 503-511 recano una serie di disposizioni in favore degli imprenditori agricoli, tra le quali si sottolinea:

- il riconoscimento ai coltivatori diretti e agli imprenditori agricoli professionali, con età inferiore a quarant'anni, con riferimento alle nuove iscrizioni nella previdenza agricola effettuate nel corso del 2020, per un periodo massimo di 24 mesi, dell'esonero dal versamento totale dell'accredito contributivo presso l'assicurazione generale obbligatoria per l'invalidità, la vecchiaia ed i superstiti;
- la concessione di mutui a tasso zero in favore di iniziative finalizzate allo sviluppo o al consolidamento di aziende agricole condotte da imprenditrici attraverso investimenti nel settore agricolo e in quello della trasformazione e commercializzazione di prodotti agricoli. Tali mutui sono concessi nel limite di 300.000 euro, della durata massima di 15 anni comprensiva del periodo di preammortamento;
- al fine di favorire la competitività del settore agricolo e agroalimentare, l'istituzione nello stato di previsione del MIPAAF di un Fondo per la competitività delle filiere agricole, finalizzato a sostenere lo sviluppo e gli investimenti delle filiere;
- la ridefinizione dell'ambito oggettivo delle campagne di promozione previste dal Piano per la promozione straordinaria del *Made in Italy*, prevedendo che esse abbiano riguardo ai prodotti agroalimentari sottoposti ad aumenti dei dazi. Resta ferma la finalità relativa alle campagne di contrasto al fenomeno dell'*Italian sounding*;
- la possibilità, per il triennio 2020-2022, di incrementare del venti per cento la quota di ammortamento deducibile dalle imposte sui redditi, a fronte di spese sostenute per investimenti in nuovi impianti di colture arboree pluriennali.

I commi 520 e 521 prevedono poi la concessione alle imprese agricole di un contributo a fondo perduto fino al 35 per cento della spesa ammissibile e mutui agevolati di importo non superiore al 60 per cento della spesa ammissibile per il finanziamento di iniziative finalizzate allo sviluppo di processi produttivi innovativi e dell'agricoltura di precisione o alla tracciabilità dei prodotti con tecnologie blockchain, nei limiti previsti dalla normativa comunitaria in materia di aiuti di Stato al settore agricolo.

- **Oleoturismo (commi 513 e 514)**

La norma prevede l'applicazione all'oleoturismo dello stesso regime fiscale oggi già applicato alle attività dell'enoturismo.

Trattasi, in particolare, della disciplina stabilita all'art. 1, commi da 502 a 505, della Legge n. 205 del 2017 (legge di bilancio 2018) che prevede una determinazione forfettaria del reddito imponibile, ai fini IRPEF, con un coefficiente di redditività del 25 per cento e, a talune condizioni, di un regime forfettario dell'IVA.

In base a quanto previsto dalla norma in commento, sono da considerare quali attività di "oleoturismo", tutte quelle di conoscenza dell'olio d'oliva espletate nel luogo di produzione, le visite nei luoghi di coltura, di produzione o di esposizione degli strumenti utili alla coltivazione dell'ulivo, la degustazione e la commercializzazione delle produzioni aziendali dell'olio d'oliva, anche in abbinamento ad alimenti, le iniziative a carattere didattico e ricreativo nell'ambito dei luoghi di coltivazione e produzione.

- **Misure in favore di Campione d'Italia (commi 559-580)**

I commi 559-580 recano un ampio bagaglio di misure fiscali finalizzate al rilancio di Campione d'Italia, anche in considerazione dell'inclusione dell'ente nel territorio doganale europeo e nell'ambito territoriale di operatività della disciplina armonizzata delle accise.

In particolare, viene disciplinata la nuova imposta locale sul consumo di Campione d'Italia (ILCCI) sulle forniture di beni, prestazioni di servizi e importazioni effettuate nel territorio del Comune per il consumo finale, con aliquote IVA allineate a quelle svizzere.

Nel passaggio parlamentare, sono state apportate diverse modifiche al testo del disegno di legge originario, tra le quali sembra opportuno sottolineare le seguenti:

- è stata assoggettata a tale imposta anche l'introduzione di beni provenienti dal territorio dell'Unione europea;
- è stata precisata la definizione di consumatore finale;
- è stata precisata e maggiormente articolata la disciplina della territorialità dell'imposta, con riferimento alle prestazioni di servizi;
- è stata prevista la possibilità di presentare la dichiarazione anche con modalità non telematiche;
- si affida alla norma di rango secondario il compito di stabilire le franchigie applicabili alle importazioni dall'UE soggette a imposta e i casi di esonero dall'obbligo dichiarativo.

Sono poi state previste agevolazioni IRPEF, IRES e IRAP per i soggetti residenti a Campione d'Italia, che consistono nella riduzione del 50% della misura delle citate imposte per cinque anni, e un credito d'imposta per i nuovi investimenti iniziali nel territorio di Campione d'Italia, fino al 2024.

Occorre, infine, segnalare che il regime agevolato IRES per Campione d'Italia è esteso anche a società ed enti non residenti che hanno sede nel Comune medesimo.

- **Fringe benefit auto aziendali (commi 632 e 633)**

Con l'intervento in questione viene modificato l'articolo 51 del D.P.R. n. 917 del 1986 (Testo unico delle imposte sui redditi - TUIR) recante la disciplina della determinazione del reddito da lavoro dipendente e, in particolare, ciò che riguarda le autovetture, gli autoveicoli per trasporto promiscuo di persone e di cose, gli autocaravan, i motocicli e i ciclomotori concessi in uso promiscuo, ai fini della determinazione in denaro dei valori percepiti dai dipendenti.

Viene modificata la percentuale di deducibilità dei costi sostenuti per i veicoli aziendali, in ragione dei relativi valori di emissione di anidride carbonica. L'aumento dell'aliquota comporta un conseguente aumento del reddito da lavoro e della relativa imposizione fiscale.

- **Plastic Tax e incentivi fiscali per le imprese produttrici di manufatti in plastica biodegradabile e compostabile (commi 634-658)**

Con la finalità di promuovere un'inversione di tendenza nell'utilizzo comune dei prodotti di materiale plastico, la legge di bilancio per l'anno 2020 prevede l'istituzione di un'**imposta sul consumo di manufatti in plastica con singolo impiego (MACSI)** che hanno - o sono destinati ad avere - funzione di contenimento, protezione, manipolazione o consegna di merci o di prodotti alimentari, ad esclusione dei manufatti compostabili, dei dispositivi medici e dei MACSI adibiti a contenere e proteggere medicinali.

La disposizione specifica che **sono da assoggettare ad imposta** solo i MACSI realizzati, anche in forma di fogli, pellicole o strisce, con l'impiego, anche parziale, di materie plastiche, costituite da polimeri organici di origine sintetica e non sono ideati, progettati o immessi sul mercato per compiere più trasferimenti durante il loro ciclo di vita o per essere riutilizzati per lo stesso scopo per il quale sono stati ideati (ad esempio le bottiglie, le buste e le vaschette per alimenti in polietilene, i contenitori in *tetrapak* utilizzati per diversi prodotti alimentari liquidi come latte, bibite, vini, ecc.).

Il **soggetto passivo** dell'imposta è:

- per i MACSI realizzati nel territorio nazionale, il fabbricante;

- per i MACSI provenienti da altri Paesi dell'Unione europea, il soggetto che acquista i MACSI nell'esercizio dell'attività economica ovvero il cedente qualora i MACSI siano acquistati da un consumatore privato;
- per i MACSI provenienti da Paesi terzi, l'importatore.

La norma precisa anche **l'ammontare dell'imposta** nella misura di euro 0,45 (era invece 1 euro nella formulazione originaria contenuta nel disegno di legge) per chilogrammo di materia plastica contenuta nei MACSI medesimi.

Le **attività di accertamento, verifica e controllo dell'imposta**, con facoltà di accedere presso gli impianti di produzione di MACSI, è attribuita ai funzionari dell'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli.

Al comma 650, è poi prevista una specifica **disciplina sanzionatoria**:

- per il mancato pagamento dell'imposta, si applica una sanzione amministrativa dal doppio al decuplo dell'imposta evasa, non inferiore comunque a euro 500,00;
- in caso di ritardato pagamento dell'imposta, si applica la sanzione amministrativa pari al 30 per cento dell'imposta dovuta, non inferiore comunque a euro 250,00;
- per la tardiva presentazione della dichiarazione trimestrale contenente tutti gli elementi necessari per determinare il debito d'imposta e per ogni altra violazione delle disposizioni concernenti l'imposta, si applica una sanzione amministrativa da euro 500,00 ad euro 5.000,00.

In definitiva, le **modalità di attuazione** dell'istituenda imposta saranno definite con un provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli da pubblicare entro il mese di maggio 2020 (le disposizioni in commento avranno effetto a decorrere dal primo giorno del secondo mese successivo alla data di pubblicazione di tale provvedimento).

Alla medesima finalità di cui sopra, si prevede il riconoscimento di un **credito di imposta** alle imprese attive nel settore delle materie plastiche, produttrici di MACSI destinati ad avere funzione di contenimento, protezione, manipolazione o consegna di merci o di prodotti alimentari **nella misura del 10% delle spese sostenute**, dal 1° gennaio 2020 al 31 dicembre 2020, dalle citate imprese per l'adeguamento tecnologico finalizzato alla produzione di manufatti compostabili.

Il credito d'imposta è concedibile per un massimo di euro 20.000 per ciascun beneficiario, fermo il limite complessivo di euro 30 milioni per l'anno 2021.

- **Sugar tax (commi 661-676)**

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

La norma chiarisce che per edulcorante deve intendersi **qualsiasi sostanza, di origine naturale o sintetica, in grado di conferire sapore dolce alle bevande**.

L'obbligazione tributaria sorge e diviene esigibile:

- all'atto della **cessione**, anche a titolo gratuito, di bevande edulcorate, da parte del fabbricante nazionale o, se diverso da quest'ultimo, del soggetto nazionale che provvede al condizionamento, a consumatori nel territorio dello Stato ovvero a ditte nazionali esercenti il commercio che ne effettuano la rivendita (in questo caso il soggetto obbligato al pagamento dell'imposta è il fabbricante nazionale ovvero il soggetto nazionale che provvede al condizionamento);
- all'atto del **ricevimento** di bevande edulcorate da parte del soggetto acquirente, per i prodotti provenienti da Paesi appartenenti all'Unione europea (in questa eventualità il soggetto obbligato è l'acquirente);
- all'atto dell'**importazione definitiva** nel territorio dello Stato per le bevande edulcorate importate da Paesi non appartenenti all'Unione europea (il soggetto obbligato è l'importatore).

Allo stesso modo di quanto previsto per la *plastic tax* (cfr. sopra), lo svolgimento delle attività di accertamento, di verifica e di controllo dell'imposta sono affidate all'Agenzia delle Dogane e dei

Monopoli. Anche per quel che concerne il trattamento sanzionatorio, è prevista l'applicazione di una disciplina del tutto analoga a quella concernente la *plastic tax* (si rinvia pertanto a quanto già rilevato *supra*).

Le modalità di attuazione della norma saranno definite con Decreto del Ministro dell'Economia e delle finanze, di natura non regolamentare, da pubblicare entro il mese di agosto dell'anno 2020 nella Gazzetta Ufficiale (le disposizioni in commento avranno effetto a decorrere dal primo giorno del secondo mese successivo alla pubblicazione di tale Decreto).

- **Modifica deduzioni buoni pasto mense aziendali (comma 677)**

La norma interviene sul regime fiscale dei "buoni pasto":

- elevando da 7 a 8 euro la quota non sottoposta a imposizione, ove siano erogati in formato elettronico
- e, allo stesso tempo, riducendo da 5,29 a 4 euro la quota che non concorre alla formazione del reddito di lavoro, ove siano erogati in formato diverso da quello elettronico.

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

Viene dunque modificata la norma di cui all'articolo 51, comma 2, lettera c) del TUIR (D.P.R. n. 917 del 1986), ai sensi della quale, nella versione antecedente alla novella in commento, non concorrevano alla formazione del reddito di lavoro dipendente le somministrazioni di vitto da parte del datore di lavoro, nonché quelle in mense organizzate direttamente dal datore di lavoro o gestite da terzi, o, **fino all'importo complessivo giornaliero di 5,29 euro, aumentato a euro 7 nel caso di erogazione in forma elettronica**, le prestazioni e le indennità sostitutive 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.

Ricapitolando, con la novella in esame viene differenziata la disciplina delle prestazioni sostitutive delle somministrazioni di vitto da quella delle indennità sostitutive. Con riferimento alle prime, si avrà una nuova soglia di deducibilità:

- per i **buoni pasto elettronici**, la soglia passa da 7 a **8 euro**;
- per i **buoni pasto cartacei** la soglia scende da 5,29 a **4 euro**.

Quanto invece alle indennità sostitutive, viene mantenuto il limite all'importo complessivo giornaliero pari a 5,29%.

La *ratio* di tale modifica viene ricondotta alla prospettiva di ridurre l'evasione e l'elusione fiscale legata ai *ticket* tradizionali cartacei, che potrebbe portare, secondo le stime dei tecnici del Ministero, ad un maggior gettito per le casse dell'Erario.

- **Regime forfettario (commi 691 e 692)**

I commi 691 e 692 introducono alcune significative modifiche alla disciplina del regime forfettario (cfr. commi da 17 a 22, dell'articolo 1 della legge 30 dicembre 2018, n. 145).

Viene anzitutto abrogata la c.d. "flat tax" per i soggetti con ricavi da euro 65.001 a euro 100.000. Più in particolare, è stata soppressa la disposizione che concedeva, a partire dal 2020, alle persone fisiche esercenti attività d'impresa, arti o professioni che avessero ricevuto compensi o ricavi non inferiori a 65.001 e non superiori a 100.000 euro, di avvalersi di un'imposta sostitutiva con aliquota al 20% dell'imposta sul reddito, delle addizionali regionali e comunali e dell'imposta regionale sulle attività produttive.

Rimane fermo, quindi, il limite di euro 65.000 di ricavi o compensi conseguiti o percepiti per accedere al regime forfettario (del 15%). Viene però reintrodotta, come condizione per l'accesso al regime forfettario al 15%, il limite di euro 20.000 delle spese sostenute per il personale e per il lavoro accessorio, nonché l'esclusione per chi ha redditi di lavoro dipendente eccedenti l'importo di 30.000 euro.

Pertanto, dal 1° gennaio sono ammessi al regime forfettario solo i contribuenti persone fisiche esercenti attività d'impresa, arti o professioni che, al contempo, nell'anno precedente:

- abbiano conseguito ricavi o ricevuto compensi, ragguagliati ad anno, non superiori a euro 65.000;
- abbiano sostenuto spese per un ammontare complessivamente non superiore a 20.000 lordi per lavoro accessorio, per lavoratori dipendenti, collaboratori anche assunti secondo la modalità riconducibile a un progetto, comprese le somme erogate sotto forma di utili da partecipazione agli associati e le spese per prestazioni di lavoro svolte dall'imprenditore o dai suoi familiari;
- non abbiano ricevuto redditi di lavoro dipendente e redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente, eccedenti l'importo di 30.000 (sono poi confermate le altre cause di esclusione già a regime).

Infine, le norme in commento stabiliscono un **sistema di premialità** per incentivare l'utilizzo della fatturazione elettronica: in particolare, è previsto che per i contribuenti che si avvalgono del regime forfettario e che hanno un fatturato annuo costituito esclusivamente da fatture elettroniche, il termine di decadenza per la notificazione degli avvisi di accertamento è ridotto di un anno ovvero a quattro anni (rispetto ai venticinque).

- **Concessioni per il gioco mediante apparecchi da intrattenimento (commi 727-730)**

I commi 727-730 stabiliscono l'indizione di una gara per l'affidamento di una serie di concessioni in scadenza per la gestione di apparecchi da gioco con vincita in denaro.

In particolare, è attribuita all'Agenzia delle dogane e dei monopoli il compito di indire, nel rispetto dei principi e delle regole europee e nazionali, una gara entro il 31 dicembre 2020, mediante procedura aperta, competitiva e non discriminatoria, di una serie di concessioni in materia di apparecchi da divertimento e intrattenimento e gioco a distanza.

La gara riguarda, in particolare, **le seguenti concessioni**:

- a) **200.000 diritti per apparecchi di cui all'articolo 110, comma 6, lettera a)**, del testo unico delle leggi di pubblica sicurezza (T.U.L.P.S.), di cui al regio decreto n. 773 del 1931, che consentono il gioco solo da ambiente remoto, collegati alla rete per la gestione telematica del gioco lecito prevista dall'articolo 14-bis, comma 4, del d.P.R. n. 640 del 1972, e successive modificazioni, da collocare nei punti vendita di cui alle lettere c) e d), nonché nelle sale scommesse e nelle sale bingo; base d'asta non inferiore ad euro 1.800 per ogni diritto, con un'offerta minima di 10.000 diritti;
- b) **50.000 diritti per apparecchi di cui all'articolo 110, comma 6, lettera b)**, del testo unico delle leggi di pubblica sicurezza, di cui al regio decreto n. 773 del 1931, collegati alla rete per la gestione telematica del gioco lecito prevista dall'articolo 14-bis, comma 4, del D.P.R. n. 640 del 1972, e successive modificazioni, da collocare nei punti vendita di cui alla lettera d), nonché nelle sale scommesse e nelle sale bingo; base d'asta non inferiore ad euro 18.000 per ogni diritto, con un'offerta minima di 2.500 diritti;
- c) **35.000 diritti per l'esercizio di punti vendita presso bar e tabacchi, in cui poter collocare gli apparecchi di cui all'articolo 110, comma 6, lettera a)**, del T.U.L.P.S., che consentono il gioco solo da ambiente remoto; base d'asta non inferiore a 11.000 euro per ogni punto di vendita, con un'offerta minima di 100 diritti;
- d) **2.500 diritti per l'esercizio di sale in cui è possibile collocare gli apparecchi di cui all'articolo 110, comma 6, del T.U.L.P.S.**, che consentono il gioco solo da ambiente remoto; base d'asta non inferiore ad euro 35.000 per ogni punto di vendita, con un'offerta minima di 100 diritti;
- e) **40 diritti per poter offrire gioco a distanza**; base d'asta non inferiore ad euro 2.500.000 per ogni diritto.

La **durata delle concessioni** è fissata in nove anni, non rinnovabile. In caso di aggiudicazione, le somme dovute devono essere versate in due rate: la prima, pari al cinquanta per cento della base d'asta, entro 30 giorni dalla comunicazione dell'aggiudicazione della concessione e la seconda, pari

alla differenza tra l'offerta presentata e il versamento effettuato entro 30 giorni dalla sottoscrizione della convenzione di concessione.

Quanto ai **requisiti** dei soggetti partecipanti alle selezioni, la norma specifica che essi devono avere sede legale nello Spazio economico europeo sulla base di valido ed efficace titolo abilitativo rilasciato secondo le disposizioni vigenti nell'ordinamento di tale Stato, e devono essere in possesso di dimostrata qualificazione morale, tecnica ed economica.

- **Incremento del prelievo sulle vincite (commi 731-735)**

I commi 731-735, stabiliscono l'incremento del prelievo erariale unico sugli apparecchi cosiddetti *amusement with prizes* (AWP o new slot) e su quelli facenti parte della rete telematica che si attivano esclusivamente in presenza di un collegamento ad un sistema di elaborazione della rete stessa e modificano inoltre la percentuale delle somme giocate destinata alle vincite (*payout*), nonché il prelievo sulle vincite e il diritto sulla parte della vincita eccedente i 500 euro.

In particolare, viene disposto che, a decorrere dal 1° gennaio 2020, le misure del prelievo erariale unico sugli apparecchi di cui all'articolo 110, comma 6, lettere a) e b), del testo unico delle leggi di pubblica sicurezza, di cui al regio decreto n. 773 del 1931, sono incrementate e fissate:

- nel **23,85** per cento sino al 31 dicembre 2020 e nel **24** per cento a decorrere dal 1° gennaio 2021, delle somme giocate per gli **apparecchi di cui alla lettera a)**;
- nel **8,50** per cento sino al 31 dicembre 2020 e nel **8,60** per cento, a decorrere dal 1° gennaio 2021, delle somme giocate per gli **apparecchi di cui alla lettera b)**.

Come già anticipato, viene inoltre modificata la **percentuale delle somme giocate destinate alle vincite (*payout*)**, la quale viene fissata:

- in misura non inferiore al **65%** per gli **apparecchi di cui alla lettera a)**;
- in misura non inferiore all'**83%** per gli **apparecchi di cui alla lettera b)**.

Quanto, invece, al **prelievo sulle vincite** previsto dall'articolo 5, comma 1, lettera a) del decreto del direttore generale dell'Amministrazione autonoma dei monopoli di Stato 12 ottobre 2011, lo stesso viene fissato nel 20% per la quota delle vincite eccedenti il valore di euro 200.

Infine, la norma fissa al 20% il **diritto sulla parte della vincita eccedente i 500 euro** previsto dall'art. 6, comma 1, del decreto sopra citato.

- **Unificazione IMU TASI (commi 738-783)**

I commi da 738 a 783 riformano l'assetto dell'imposizione immobiliare locale, unificando le due vigenti forme di prelievo (l'Imposta comunale sugli immobili, IMU, e il Tributo per i servizi indivisibili, TASI) e facendo confluire la relativa normativa in un unico testo.

Tra le altre principali innovazioni, si segnalano la **riduzione dell'aliquota di base per i fabbricati rurali ad uso strumentale** e l'**anticipo al 2022 della deducibilità dell'IMU sugli immobili strumentali**.

Al testo dell'originario disegno di legge di bilancio nel passaggio parlamentare sono state apportate diverse modifiche. In particolare:

- viene eliminata la possibilità di avere due abitazioni principali, una nel Comune di residenza di ciascun coniuge;
- è precisato che il diritto di abitazione assegnata al genitore affidatario è considerato un diritto reale ai soli fini dell'IMU;
- è chiarito che le variazioni di rendita catastale intervenute in corso d'anno, a seguito di interventi edilizi sul fabbricato, producono effetti dalla data di ultimazione dei lavori, o, se antecedente, dalla data di utilizzo;
- analogamente, per le aree fabbricabili si stabilisce che il valore è costituito da quello venale al 1° gennaio ovvero dall'adozione degli strumenti urbanistici in caso di variazione in corso d'anno;
- si consente ai comuni di affidare, fino alla scadenza del contratto, la gestione dell'IMU ai soggetti ai quali, al 31 dicembre 2019, è affidato il servizio di gestione della vecchia IMU o della TASI.

- **Canone unico enti locali (commi 816-847)**

Il provvedimento in esame, ai commi 816-847, istituisce il **canone unico patrimoniale di concessione, autorizzazione o esposizione pubblicitaria**, e il **canone unico patrimoniale di concessione per l'occupazione nei mercati**.

Quanto al primo dei citati canoni, è previsto che, a partire dal 1° gennaio 2021, lo stesso **riunisca in una sola forma di prelievo le entrate relative all'occupazione di aree pubbliche e la diffusione di messaggi pubblicitari**.

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

Il canone sarà dovuto dal **titolare dell'autorizzazione o della concessione** ovvero, in mancanza, dal soggetto che effettua l'occupazione o la diffusione dei messaggi pubblicitari in maniera abusiva; per la diffusione di messaggi pubblicitari, è obbligato in solido il soggetto pubblicizzato.

Le norme in commento stabiliscono la **tariffa annua e giornaliera, che è comunque modificabile dall'ente che istituisce il canone** (ai sensi del comma 817) **purché assicurati all'ente lo stesso gettito conseguito con i precedenti prelievi sostituiti dal canone**. Ne discende che l'ente può variare le tariffe in questione nel rispetto degli equilibri del proprio bilancio.

Di seguito una tabella esplicativa delle tariffe che variano in base alla classificazione anagrafica dei comuni:

Classificazione dei comuni	Tariffa standard annua	Tariffa standard giornaliera
Comuni con oltre 500.000 abitanti	euro 70,00	euro 2
Comuni da 100.000 a 500.000 abitanti	euro 60,00	euro 1,30
Comuni da 30.000 a 100.000 abitanti	euro 50,00	euro 1,20
Comuni da 10.000 a 30.000 abitanti	euro 40,00	euro 0,70
Comuni fino a 10.000 abitanti	euro 30,00	euro 0,60

La disciplina individua alcune fattispecie per le quali gli enti possono stabilire **riduzioni al canone**.

In particolare, si tratta di occupazioni o di diffusione di messaggi pubblicitari:

- eccedenti i mille metri quadrati;
- effettuate in occasione di manifestazioni politiche, culturali e sportive, qualora l'occupazione o la diffusione del messaggio pubblicitario sia effettuata per fini non economici. Nel caso in cui tali fattispecie di cui alla presente lettera vengono realizzate con il patrocinio dell'ente, quest'ultimo può prevedere la riduzione o l'esenzione dal canone;
- con spettacoli viaggianti;
- per l'esercizio dell'attività edilizia.

Sono, inoltre, previste alcune specifiche **esenzioni**, tra le quali è bene sottolineare:

- le insegne di esercizio di attività commerciali e di produzione di beni o servizi che contraddistinguono la sede ove si svolge l'attività cui si riferiscono, di superficie complessiva fino a 5 metri quadrati;

- i mezzi pubblicitari posti sulle pareti esterne dei locali di pubblico spettacolo se riferite alle rappresentazioni in programmazione;
- i mezzi pubblicitari inerenti l'attività commerciale o di produzione di beni o servizi ove si effettua l'attività stessa, nonché i mezzi pubblicitari, ad eccezione delle insegne, esposti nelle vetrine e sulle porte d'ingresso dei locali medesimi purché attinenti all'attività in essi esercita che non superino la superficie di mezzo metro quadrato per ciascuna vetrina o ingresso.

Il Comune, inoltre, conserva la possibilità di stabilire ulteriori riduzioni o esenzioni.

Come già anticipato, le norme in commento istituiscono anche il **canone patrimoniale di concessione per l'occupazione nei mercati**: trattasi del canone per l'occupazione delle aree e degli spazi appartenenti al demanio o al patrimonio indisponibile, destinati a mercati realizzati anche in strutture attrezzate, che sostituirà la TOSAP, il COSAP e, limitatamente ai casi di occupazioni temporanee, anche la TARI.

La **misura** del canone è determinata dal Comune o dalla Città Metropolitana in base alla durata, alla tipologia, alla superficie dell'occupazione espressa in metri quadrati e alla zona del territorio in cui viene effettuata. Le tariffe standard individuate sono identiche a quelle evidenziate *supra*.

E' bene, tuttavia, sottolineare che con il passaggio parlamentare il testo originario del disegno di legge è stato modificato, in modo da consentire ai comuni e alle città metropolitane di applicare le predette tariffe frazionate per ore e fino a un massimo di nove, in relazione:

- all'orario effettivo;
- alla superficie occupata.

E' poi prevista la possibilità per tali enti di prevedere riduzioni fino all'azzeramento del canone, o aumenti nella misura massima del 25 per cento delle medesime tariffe previste. Inoltre, si prevede per le occupazioni dei mercati aventi carattere ricorrente e con cadenza settimanale, che sia applicata una riduzione del canone complessivo in una forbice compresa tra il 30 al 40 per cento.