

*Studio Associato di Dottori Commercialisti  
Revisori Legali*

Dott. Mario Volpi  
Dott. Mauro Bottega  
Dott. Alessandro Michetti  
Dott. Giorgio Gozzoli

Dott. Guido Fontana  
Dott. Linda Gazzillo  
Dott. Piero Albani  
Dott. Giovanni Cottini

Bergamo, 30 luglio 2019

AI SIGNORI CLIENTI

LORO SEDI

**CIRCOLARE DI AGGIORNAMENTO N. 13/2019**

**“DECRETO CRESCITA” – NOVITA’ IN MATERIA DI AGEVOLAZIONI**

Nella presente Circolare si prosegue l’analisi delle principali novità introdotte dal D.L. n. 34 del 30.4.2019 (c.d. “Decreto Crescita”), convertito dalla Legge n. 58 del 28.6.2019, pubblicata sulla *Gazzetta Ufficiale* n. 151 del 29.6.2019 n.151, che è entrata in vigore il 30.6.2019. In particolare si richiama l’attenzione dei Signori Clienti su alcune novità di maggiore interesse in materia di agevolazioni, riservandosi peraltro di riprendere tali argomenti alla luce degli emanandi chiarimenti da parte dell’Agenzia delle Entrate.

**1. SUPER-AMMORTAMENTI (art. 1)**

Il Decreto Crescita ha reintrodotto l’agevolazione “super-ammortamenti”: si rammenta che per gli investimenti, effettuati da imprese e esercenti arti e professioni, in beni materiali strumentali nuovi, il costo di acquisizione è maggiorato ai fini fiscali del 30%.

Sono oggetto dell’agevolazione gli investimenti effettuati:

- dall’1.4.2019 al 31.12.2019;
- ovvero, nel termine “lungo” del 30.6.2020, a condizione che entro la data del 31.12.2019 il relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione.

Sono quindi esclusi gli investimenti effettuati dall’1.1.2019 al 31.3.2019.

Sono agevolabili gli investimenti nel limite di 2,5 milioni di euro, per cui il beneficio non spetta per la parte eccedente. Inoltre sono espressamente esclusi gli investimenti nei veicoli di cui all’art. 164 comma

## *Studio Associato di Dottori Commercialisti Revisori Legali*

Dott. Mario Volpi  
Dott. Mauro Bottega  
Dott. Alessandro Michetti  
Dott. Giorgio Gozzoli

Dott. Guido Fontana  
Dott. Linda Gazzillo  
Dott. Piero Albani  
Dott. Giovanni Cottini

1 del TUIR, mentre l'agevolazione continua a spettare per i mezzi di trasporto diversi (autobus e autocarri). Restano ferme le disposizioni di cui all'art. 1 comma 93 della L. 208/2015, per cui sono esclusi dai super-ammortamenti:

- gli acquisti di beni materiali strumentali per i quali il DM 31.12.1988 stabilisce coefficienti di ammortamento inferiori al 6,5%;
- gli acquisti di fabbricati e di costruzioni;
- gli acquisti di beni di cui all'Allegato 3 della L. 208/2015 (condutture, condotte, materiale rotabile, ferroviario e tramviario, aerei).

### **2. “MINI IRES”: TASSAZIONE AGEVOLATA DEGLI UTILI REINVESTITI (art. 2)**

Il Decreto Crescita riscrive in modo integrale la disciplina della c.d. “mini-IRES”, abrogando al contempo la disciplina originaria prevista dalla Legge di Stabilità del 2019 (*cf.* circolare di Studio n. 5/2019), la quale non troverà quindi mai concreta applicazione.

Rispetto a quest'ultima, la nuova disciplina limita il risparmio d'imposta (4 punti percentuali, contro i 9 originari), semplificando però il procedimento di calcolo e prevedendo quale presupposto il solo accantonamento di utili a riserva e non più l'effettuazione di investimenti e/o l'incremento dell'occupazione.

L'agevolazione riguarda non solo i soggetti IRES di cui all'art. 73 comma 1 del TUIR (società di capitali, enti commerciali, enti non commerciali che esercitano attività d'impresa nonché stabili organizzazioni di imprese non residenti), ma anche gli imprenditori individuali, le società in nome collettivo e le società in accomandita semplice, purché in contabilità ordinaria.

#### ***Reddito agevolato***

L'agevolazione si sostanzia nell'assoggettamento ad IRES con un'aliquota ridotta della parte del reddito d'impresa corrispondente agli utili accantonati a riserva, se realizzati a decorrere dall'esercizio in corso al 31.12.2018, con l'esclusione degli accantonamenti alle riserve non disponibili.

In sede di conversione in legge del D.L. 34/2019 sono state modificate l'entità della riduzione dell'IRES a regime e la disciplina transitoria.

In particolare, a regime (ovvero, dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2022 e

## *Studio Associato di Dottori Commercialisti Revisori Legali*

Dott. Mario Volpi  
Dott. Mauro Bottega  
Dott. Alessandro Michetti  
Dott. Giorgio Gozzoli

Dott. Guido Fontana  
Dott. Linda Gazzillo  
Dott. Piero Albani  
Dott. Giovanni Cottini

quindi, per i soggetti aventi esercizio coincidente con l'anno solare, dal 2023), l'IRES è ridotta di 4 punti percentuali (la fascia di reddito agevolata sconta, quindi, l'aliquota del 20%). In via transitoria, la riduzione è pari:

- a 1,5 punti percentuali (quindi, con imposta del 22,5%), per il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2018 (2019, per i soggetti aventi esercizio coincidente con l'anno solare);
- a 2,5 punti percentuali (quindi, con imposta del 21,5%), per il periodo d'imposta successivo (2020, per i soggetti aventi esercizio coincidente con l'anno solare);
- a 3 punti percentuali (quindi, con imposta del 21%), per il periodo d'imposta ancora successivo (2021, per i soggetti aventi esercizio coincidente con l'anno solare);
- a 3,5 punti percentuali (quindi, con imposta del 20,5%), per il periodo d'imposta ancora successivo (2022, per i soggetti aventi esercizio coincidente con l'anno solare).

A titolo esemplificativo, se la società ha per il 2019 un reddito imponibile di 300.000,00 euro e ha accantonato in data 29.4.2019 l'utile del 2018 per 120.000,00 euro:

- la quota agevolata del reddito (120.000,00 euro) è assoggettata all'aliquota ridotta del 22,5%;
- l'ammontare residuo (180.000,00 euro) è assoggettato all'aliquota ordinaria del 24%;
- l'IRES totale ammonta a 70.200,00 euro ( $120.000,00 \times 22,5\% + 180.000,00 \times 24\%$ );
- il risparmio d'imposta ammonta a 1.800,00 euro;
- il *tax rate* effettivo ammonta al 23,40% ( $70.200,00/300.000,00$ ), ipotizzando la coincidenza tra reddito imponibile e risultato civilistico ante imposte.

Come nell'originaria versione della "mini-IRES", non sono agevolati gli accantonamenti alle riserve non disponibili, ovvero alle riserve formate con utili derivanti da processi di mera valutazione (ad esempio, sono tali gli accantonamenti alle riserve per utili su cambi non realizzati).

Con riferimento ai soggetti IRPEF, l'agevolazione consiste nell'applicare alla quota parte del reddito complessivo attribuibile al reddito d'impresa le aliquote IRPEF di cui all'art. 11 del TUIR con le riduzioni sopra descritte, partendo dall'aliquota IRPEF più elevata.

### ***Limite dell'incremento del patrimonio netto***

Per espressa disposizione di legge, gli utili accantonati rilevano sino a concorrenza dell'incremento di

## *Studio Associato di Dottori Commercialisti Revisori Legali*

Dott. Mario Volpi  
Dott. Mauro Bottega  
Dott. Alessandro Michetti  
Dott. Giorgio Gozzoli

Dott. Guido Fontana  
Dott. Linda Gazzillo  
Dott. Piero Albani  
Dott. Giovanni Cottini

patrimonio netto, calcolato come differenza tra questi due importi:

- il patrimonio netto risultante dal bilancio dell'esercizio di riferimento (esercizio per cui si effettua il calcolo), senza considerare il risultato d'esercizio, al netto degli utili accantonati a riserva agevolati nei periodi d'imposta precedenti;
- il patrimonio netto risultante dal bilancio dell'esercizio in corso al 31.12.2018, senza considerare il risultato d'esercizio.

### ***Riporto delle eccedenze***

Se gli utili agevolabili in un determinato periodo d'imposta eccedono l'ammontare del reddito imponibile, l'eccedenza è computata in aumento degli utili agevolabili dell'esercizio successivo.

### ***Cumulabilità con altre agevolazioni***

L'agevolazione è cumulabile con altri benefici concessi all'impresa, ad eccezione di quelli che si sostanziano in regimi forfetari di determinazione del reddito e della riduzione del 50% dell'aliquota IRES di cui all'art. 6 del DPR 601/73.

### ***Disposizioni attuative***

Le disposizioni attuative della nuova agevolazione saranno stabilite con decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze, da adottarsi entro 90 giorni dalla data di entrata in vigore della legge di conversione del D.L. 34/2019.

### **3. MODIFICHE AL REGIME DEGLI "IMPATRIATI" (art. 5 commi 1-3, 5-quater e 5-quinquies)**

Il Decreto modifica il regime degli "impatriati" di cui all'art. 16 del D.Lgs. n. 147/2015 con riferimento ai soggetti che trasferiscono la residenza in Italia dal 2020.

In particolare vengono semplificate le condizioni di accesso previste dall'art. 16 comma 1 del D.Lgs. n. 147/2015. Al fine di beneficiare dell'agevolazione:

- i lavoratori non devono essere stati residenti in Italia nei due periodi d'imposta precedenti il predetto trasferimento e si impegnano a risiedere in Italia per almeno 2 anni;
- l'attività lavorativa deve essere prestata prevalentemente nel territorio italiano.

### ***Misura dell'agevolazione***

I redditi di lavoro dipendente, assimilati a quelli di lavoro dipendente e i redditi di lavoro autonomo

## *Studio Associato di Dottori Commercialisti Revisori Legali*

Dott. Mario Volpi  
Dott. Mauro Bottega  
Dott. Alessandro Michetti  
Dott. Giorgio Gozzoli

Dott. Guido Fontana  
Dott. Linda Gazzillo  
Dott. Piero Albani  
Dott. Giovanni Cottini

prodotti in Italia concorrono alla formazione del reddito complessivo limitatamente al 30% del loro ammontare (quindi con incremento della riduzione del reddito imponibile dall'attuale 50% al 70%).

Tale misura è ridotta al 10% per i soggetti che trasferiscono la residenza in una delle seguenti regioni: Abruzzo, Molise, Campania, Puglia, Basilicata, Calabria, Sardegna, Sicilia.

Il regime è esteso anche ai lavoratori che avviano un'attività d'impresa in Italia dal 2020.

In sede di conversione in legge del D.L. 34/2019 è stato previsto, per i rapporti tra società e sportivi professionisti di cui alla L. 23.3.1981 n. 91, che i redditi degli sportivi professionisti siano imponibili limitatamente al 50% del loro ammontare, senza deroghe territoriali.

Sono altresì previste agevolazioni fiscali per ulteriori cinque periodi d'imposta in presenza di specifiche condizioni (numero di figli minorenni, acquisto dell'unità immobiliare di tipo residenziale in Italia).

### ***Lavoratori non iscritti all'AIRE***

Possono accedere alla nuova versione dell'agevolazione anche i lavoratori impatriati non iscritti all'AIRE rientrati in Italia dall'1.1.2020, purché abbiano avuto la residenza in un altro Stato ai sensi di una convenzione contro le doppie imposizioni sui redditi nei due periodi d'imposta antecedenti il trasferimento.

### **4. "BONUS AGGREGAZIONI" (art. 11)**

Il decreto prevede la reintroduzione del c.d. "bonus aggregazioni" per le operazioni straordinarie di fusione, scissione e conferimento d'azienda realizzate dall'1.5.2019 (data di entrata in vigore del D.L.) al 31.12.2022.

Per i soggetti indicati nell'art. 73, comma 1 lett. a) del TUIR che risultano dalle suddette operazioni di aggregazione aziendale, si considera riconosciuto, ai fini fiscali, il maggior valore attribuito ad avviamento e quello attribuito ai beni strumentali materiali e immateriali, per un ammontare complessivo non eccedente l'importo di 5 milioni di euro.

Il maggior valore attribuito ai beni è riconosciuto, ai fini delle imposte sui redditi e dell'IRAP, a decorrere dall'esercizio successivo a quello in cui ha avuto luogo l'operazione di aggregazione aziendale.

Le suddette disposizioni:

## *Studio Associato di Dottori Commercialisti Revisori Legali*

Dott. Mario Volpi  
Dott. Mauro Bottega  
Dott. Alessandro Michetti  
Dott. Giorgio Gozzoli

Dott. Guido Fontana  
Dott. Linda Gazzillo  
Dott. Piero Albani  
Dott. Giovanni Cottini

- si applicano qualora alle operazioni di aggregazione aziendale partecipino esclusivamente imprese operative da almeno 2 anni;
- non si applicano qualora le imprese che partecipano alle predette operazioni facciano parte dello stesso gruppo societario.

### ***Decadenza***

La società risultante dall'aggregazione decade dall'agevolazione se nei primi quattro periodi d'imposta dall'effettuazione dell'operazione pone in essere ulteriori operazioni straordinarie ovvero cede i beni iscritti o rivalutati.

### **5. CREDITO D'IMPOSTA PER PARTECIPAZIONE A FIERE INTERNAZIONALI (art. 49)**

Viene riconosciuto, per il 2019, un credito d'imposta sulle spese sostenute dalle PMI per la partecipazione a fiere internazionali, che si svolgono in Italia o all'estero.

L'agevolazione spetta alle imprese esistenti alla data dell'1.1.2019.

Il credito d'imposta è riconosciuto per le spese di partecipazione a manifestazioni fieristiche internazionali di settore che si svolgono in Italia o all'estero, relativamente alle spese per:

- l'affitto degli spazi espositivi;
- l'allestimento dei medesimi spazi;
- le attività pubblicitarie, di promozione e di comunicazione, connesse alla partecipazione.

### ***Misura dell'agevolazione e modalità di utilizzo***

Il credito d'imposta è pari al 30% delle suddette spese, fino ad un massimo di 60.000,00 euro.

Il credito d'imposta è riconosciuto fino all'esaurimento dell'importo massimo, pari a 5 milioni per l'anno 2020 e nel rispetto del regime "de minimis".

Il credito d'imposta è utilizzabile esclusivamente in compensazione mediante modello F24, ai sensi dell'art. 17 del D.Lgs. 241/97.

### **6. "NUOVA SABATINI (art. 20-21)**

Vengono apportate modifiche alla misura di cui all'art. 2 del D.L. n. 69/2013 (c.d. "Nuova Sabatini").

## *Studio Associato di Dottori Commercialisti Revisori Legali*

Dott. Mario Volpi  
Dott. Mauro Bottega  
Dott. Alessandro Michetti  
Dott. Giorgio Gozzoli

Dott. Guido Fontana  
Dott. Linda Gazzillo  
Dott. Piero Albani  
Dott. Giovanni Cottini

La “Nuova Sabatini” è l’agevolazione messa a disposizione dal Ministero dello sviluppo economico con l’obiettivo di facilitare l’accesso al credito delle imprese e accrescere la competitività del sistema produttivo del Paese. La misura sostiene gli investimenti per acquistare o acquisire in leasing macchinari, attrezzature, impianti, beni strumentali ad uso produttivo e hardware, nonché software e tecnologie digitali

Possono beneficiare dell’agevolazione le micro, piccole e medie imprese (PMI) che alla data di presentazione della domanda:

- sono regolarmente costituite e iscritte nel Registro delle Imprese;
- sono nel pieno e libero esercizio dei propri diritti, non sono in liquidazione volontaria o sottoposte a procedure concorsuali;
- non rientrano tra i soggetti che hanno ricevuto e, successivamente, non rimborsato o depositato in un conto bloccato, gli aiuti considerati illegali o incompatibili dalla Commissione Europea;
- non si trovano in condizioni tali da risultare imprese in difficoltà;
- hanno sede in uno Stato Membro purché provvedano all’apertura di una sede operativa in Italia entro il termine previsto per l’ultimazione dell’investimento.

Sono ammessi tutti i settori produttivi, inclusi agricoltura e pesca, ad eccezione:

- delle attività finanziarie e assicurative;
- delle attività connesse all’esportazione e per gli interventi subordinati all’impiego preferenziale di prodotti interni rispetto ai prodotti di importazione.

I beni oggetti di finanziamento devono essere nuovi e riferiti alle immobilizzazioni materiali per “impianti e macchinari”, “attrezzature industriali e commerciali” e “altri beni”, ovvero spese classificabili nell’attivo dello stato patrimoniale alle voci B.II.2, B.II.3 e B.II.4 dell’articolo 2424 del codice civile, nonché a software e tecnologie digitali. Non sono in ogni caso ammissibili le spese relative a terreni e fabbricati, relative a beni usati o rigenerati, nonché riferibili a “immobilizzazioni in corso e accanti”.

Gli investimenti devono soddisfare i seguenti requisiti:

- autonomia funzionale dei beni, non essendo ammesso il finanziamento di componenti o parti di

*Studio Associato di Dottori Commercialisti  
Revisori Legali*

Dott. Mario Volpi  
Dott. Mauro Bottega  
Dott. Alessandro Michetti  
Dott. Giorgio Gozzoli

Dott. Guido Fontana  
Dott. Linda Gazzillo  
Dott. Piero Albani  
Dott. Giovanni Cottini

macchinari che non soddisfano tale requisito;

- correlazione dei beni oggetto dell'agevolazione all'attività produttiva svolta dall'impresa;

L'agevolazione consiste nella concessione da parte di banche e intermediari finanziari (aderenti all'Addendum alla convenzione tra il Ministero dello sviluppo economico, l'Associazione Bancaria Italiana e Cassa depositi e prestiti S.p.A.) di finanziamenti alle micro, piccole e medie imprese per sostenere gli investimenti previsti dalla misura, nonché di un contributo da parte del Ministero dello sviluppo economico rapportato agli interessi sui predetti finanziamenti.

L'investimento può essere interamente coperto dal finanziamento bancario (o leasing).

Il finanziamento, che può essere assistito dalla garanzia del "Fondo di garanzia per le piccole e medie imprese" fino all'80% dell'ammontare del finanziamento stesso, deve essere:

- di durata non superiore a 5 anni;
- di importo compreso tra 20.000 euro e 4 milioni di euro;
- interamente utilizzato per coprire gli investimenti ammissibili.

Il contributo del Ministero dello sviluppo economico è pari al:

- **2,75%** annuo per gli investimenti ordinari;
- **3,575%** annuo per gli investimenti in tecnologie digitali e in sistemi di tracciamento e pesatura dei rifiuti (investimenti in tecnologie cd. "industria 4.0").

\*\*\*\*\*

Restando a disposizione per ogni eventuale chiarimento, si coglie l'occasione per porgere distinti saluti.

Dott. Alessandro Michetti

