CORPORATE & TAX
STUDIO ASSOCIATO
GERMANI | D'UGO | CAGNONI

CIRCOLARE PER LA CLIENTELA

- Le novità del Decreto Legge del 30 aprile 2019 n. 34 (c.d. "Decreto Crescita") convertito dalla legge del 29 giugno 2019 n. 58 -

19 luglio 2019

Indice:

Premessa	1
Reintroduzione dei super-ammortamenti	1
Mini-IRES (tassazione agevolata degli utili reinvestiti)	2
Incremento della deduzione IMU per gli immobili strumentali	4
Patent box: autodeterminazione "fai da te"	5
Nuovi termini per la presentazione telematica dei modelli REDDITI e IRAP	6
Norme di interpretazione autentica in tema di ravvedimento parziale	6
Modifiche al regime degli "impatriati", agli incentivi per ricercatori e docenti e al regime dei pensionati "neo residenti"	6
Bonus aggregazioni	9
Le novità sul regime del conferimento di partecipazioni a "realizzo controllato"	10
Proroga dei termini di versamento per i contribuenti soggetti agli ISA	11
Le novità sulla "Nuova Sabatini"	11
Informativa sulle erogazioni pubbliche	12
Credito d'imposta per la partecipazione a fiere internazionali	14
Le altre novità del D.L. n. 34/2019	16

Premessa

Il **Decreto Legge 30 aprile 2019 n. 34 – c.d. "Decreto Crescita"** (di seguito anche *Decreto*) - recante "*Misure urgenti di crescita economica e per la risoluzione di specifiche situazioni di crisi*" è stato convertito, con modificazioni, dalla Legge 28 giugno 2019 n. 58 pubblicata sulla Gazzetta Ufficiale n. 151 del 29 giugno 2019.
Il *Decreto*, convertito in legge, ha apportato numerose novità modificando o introducendo misure fiscali per la crescita economica, per il rilancio degli investimenti privati, per la tutela del made in Italy e per la gestione di situazioni di crisi industriale.
Di seguito analizziamo in maniera più approfondita le misure che attengono alla materia fiscale di specifico interesse per le imprese.
Nella tabella finale vengono invece riportate alcune ulteriori novità fiscali.

1. Reintroduzione dei super-ammortamenti

L'articolo 1 del *Decreto* reintroduce la possibilità di beneficiare dei super-ammortamenti (maggiorazione pari al **30%**) con riferimento alle quote di ammortamento ed ai canoni di locazione finanziaria per:

- i soggetti titolari di reddito d'impresa (incluse le stabili organizzazioni in Italia di imprese non residenti);
- gli esercenti arti e professioni (incluse le associazioni professionali senza personalità giuridica costituite fra persone fisiche);

che effettuano **investimenti** in **beni materiali strumentali nuovi dal 1° aprile 2019 al 31 dicembre 2019**, o comunque entro il termine "lungo" del 30 giugno 2020 a condizione che, come per il passato, entro la data del 31 dicembre 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.
La principale novità della riproposizione del super-ammortamento riguarda l'introduzione di un limite agli investimenti agevolabili. Viene, infatti, disposto che **la maggiorazione del costo non si applica sulla parte di investimenti complessivi eccedente il limite di 2,5 milioni di euro**.

Esempio:
Un'impresa effettua un investimento nel periodo agevolato per complessivi 3 milioni di euro. In tal caso il super-ammortamento potrà essere fruito solo per l'importo dell'investimento pari a 2,5 milioni di euro, ovvero al massimo per euro 750.000 (esattamente pari al 30% di 2,5 milioni).

In assenza di chiarimenti sulla nuova disciplina reintrodotta dal *Decreto*, può essere utile rifarsi a quelli forniti dall'Agenzia delle Entrate nella circolare n. 4/E del 30.03.2017 e nella circolare n. 23/E del 26.05.2016.

1.1 Ambito soggettivo, oggettivo e temporale

L'ambito soggettivo (ovvero i soggetti che possono beneficiare della misura) e quello oggettivo (ovvero i beni a cui la stessa si applica) sono rimasti invariati.
Con riguardo all'ambito temporale, ribadiamo che è possibile fruire dell'agevolazione per gli investimenti effettuati nel periodo compreso tra **l'1.04.2019 ed il 31.12.2019 o nel termine lungo al 30.06.2020.** A questo riguardo valgono le regole già viste in passato, per cui è importante considerare due aspetti:

1. l'individuazione dell'esatto **momento in cui l'investimento si considera realizzato** e, quindi, se lo stesso rientri o meno nel suddetto periodo agevolato, nonché
2. il **momento di entrata in funzione del bene** medesimo.

Super-ammortamento 2019: investimenti agevolabili nel limite di 2,5 milioni di euro ma solo per acquisti effettuati dal 01.04.2019

A tal riguardo l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che occorre distinguere e fare riferimento:

- **alle regole generali della competenza** previste dall'art. 109 comma 2 lettera a) del D.P.R. n. 917/1986, anche per i soggetti che applicano il principio di derivazione rafforzata, **rilevanti ai fini della spettanza** della maggiorazione (circolare n. 4/E/2017);
- **al momento di entrata in funzione del bene, rilevante ai fini della fruizione effettiva** dell'agevolazione (circolare n. 23/E/2016).

Esempio:
Un'impresa effettua l'acquisto di un macchinario, avente le caratteristiche oggettive per poter beneficiare del super-ammortamento, che viene consegnato il 30.12.2019 con entrata in funzione il 2.01.2020. In tal caso:
- il diritto al beneficio matura nel 2019
- tuttavia la maggiorazione potrà essere fruita solo dal periodo d'imposta 2020 poiché il bene entra in funzione, ai sensi dell'articolo 102 comma 1 D.P.R. n. 917/1986, solo a partire dal 2.01.2020.

1.2 Criteri di calcolo

Con riferimento ai criteri di calcolo dell'agevolazione non si riscontrano novità, per cui la maggiorazione del 30% si traduce in un componente negativo di reddito che, pur non essendo imputato a conto economico, risulta fiscalmente deducibile ai sensi dell'articolo 109 comma 4 lettera b) del D.P.R. n. 917/1986, "per disposizione di legge".
Tale agevolazione non ha rilevanza ai fini IRAP, anche per quei soggetti che determinano la relativa base imponibile secondo i criteri stabiliti per le imposte sui redditi ai sensi dell'articolo 5-*bis* del D.Lgs. n. 446/1997 (a titolo esemplificativo le società di persone).

2. Mini-Ires (tassazione agevolata degli utili reinvestiti)

L'articolo 2 del *Decreto* ha revisionato la disciplina della c.d. "Mini-IRES", abrogando (comma 9) l'originaria norma istitutiva, di fatto mai entrata in vigore, contenuta nell'articolo 1 commi da 28 a 34 della L. n. 145/2018 (legge di bilancio 2019). La norma originaria prevedeva un meccanismo di tassazione ridotta sugli utili reinvestiti per l'acquisto di beni materiali strumentali e/o per l'incremento occupazionale. Parallelamente a tale norma veniva anche abrogata la disciplina dell'ACE in quanto agevolativa anch'essa degli utili reinvestiti.
L'agevolazione, così come riformulata nel *Decreto*, con ulteriori modifiche in sede di conversione, **si sostanzia, invece, nella tassazione agevolata degli utili accantonati a riserve diverse da quelle di utili non disponibili** senza alcun meccanismo di collegamento all'acquisto di beni strumentali o all'aumento occupazionale.

La Mini-Ires introduce la tassazione agevolata sugli utili non distribuiti ed accantonati a riserve disponibili solo nella misura in cui, rispetto al 2018, si sia verificato un incremento di patrimonio netto

Come si evince dalla relazione illustrativa "*si tratta di un nuovo incentivo volto ad individuare una modalità di tassazione agevolata ai fini IRES relativamente semplice e pur sempre con finalità di agevolare gli utili non distribuiti*".
Ai sensi dell'articolo 2 comma 1 del *Decreto* la riduzione dell'aliquota da applicare al reddito d'impresa dichiarato è crescente per i primi 5 periodi d'imposta a decorrere dal 2019 sino ad arrivare a regime, a decorrere dal 2023, ad una riduzione pari a 4 punti percentuali.
Si riporta di seguito una tabella esemplificativa delle riduzioni percentuali in relazione ai diversi periodi d'imposta.

Periodo d'imposta	Riduzione	Aliquota IRES ridotta
2019	1,5 %	22,5 %
2020	2,5 %	21,5%
2021	3 %	21 %
2022	3,5%	20,5 %
Dal 2023	4 %	20 %

Le disposizioni attuative verranno stabilite con apposito decreto entro 90 giorni dall'entrata in vigore della legge di conversione (L. 28.06.2019 n. 58).

2.1 Ambito soggettivo

Possono fruire della tassazione agevolata degli utili reinvestiti:

- **tutti i soggetti IRES di cui all'art. 73 del D.P.R. n. 917/1986 (articolo 2 comma 1 del *Decreto*);**
- **gli imprenditori individuali, le società in nome collettivo e le società in accomandita semplice in regime di contabilità ordinaria (articolo 2 comma 6 del *Decreto*).**

L'agevolazione si applica anche alle ipotesi di consolidato fiscale e trasparenza.
Ai sensi dell'articolo 2 comma 7 del *Decreto* sono esclusi dal beneficio i soggetti che determinano il reddito secondo regimi forfetari e quelli che beneficiano di riduzione dell'aliquota (ex art. 6 del DPR n. 601/73). Dovrebbero quindi essere esclusi quelli che adottano il regime forfettario previsto dall'articolo 1 commi da 54 a 89 della L. n. 190/2014, quelli che rientrano nel regime della "Tonnage tax" prevista dagli articoli da 155 a 161 del D.P.R. n. 917/1986 e quelli che determinano il reddito su base catastale (imprese agricole) ai sensi dell'articolo 32 del D.P.R. n. 917/1986.

Per riserve indisponibili si deve far riferimento esclusivamente a quelle formate con utili diversi da quelli realmente conseguiti in quanto derivanti da processi valutativi

2.2 Calcolo della Mini-IRES

Secondo la relazione illustrativa "*si tratta di un meccanismo forfettario che lavora sostanzialmente <<per masse>> che consente la computabilità degli utili accantonati soltanto nella misura in cui, **rispetto al dato del 2018**, si sia verificato un incremento patrimoniale, prescindendo dalle cause che hanno dato origine a tale movimentazione (che dunque può essere legata tanto a fenomeni di relazioni coi soci – ad esempio apporti o distribuzioni – quanto*
a fenomeni contabili, quali ad esempio la correzione di errori materiali rilevati direttamente a patrimonio netto, la valutazione di derivati di copertura di cash flow ecc.)". Sul tema si attendono tuttavia ulteriori chiarimenti.
Ai fini del calcolo dell'agevolazione risulta fondamentale inquadrarne i parametri rilevanti. A tale riguardo il **reddito d'impresa dichiarato** può essere assoggettato ad **aliquota IRES ridotta** (in luogo di quella ordinaria al 24%):

- per la parte corrispondente agli **utili** di esercizio **accantonati a riserve diverse da quelle di utili non disponibili**;
- **nei limiti dell'incremento del patrimonio netto** dato dalla differenza tra:
    - il patrimonio netto risultante dal bilancio d'esercizio di riferimento per cui si effettua il calcolo, senza considerare il risultato d'esercizio ed al netto degli utili accantonati a riserva agevolati nei periodi d'imposta precedenti;
    - il patrimonio netto risultante dal bilancio d'esercizio in corso al 31.12.2018 senza considerare il risultato d'esercizio.

Di fatto quindi l'agevolazione si applica sul minore fra i due elementi indicati sopra. Rispetto all'ACE il nuovo meccanismo prevede di agevolare l'utile accantonato una sola volta, e non ripetutamente.

Ai sensi dell'articolo 2 comma 2 lettera a) per quanto attiene la **nozione di riserve indisponibili** si deve far riferimento a tutte quelle riserve formate con utili diversi da quelli realmente conseguiti ai sensi dell'articolo 2433 del codice civile poiché derivanti da un processo di valutazione quali, a titolo esemplificativo:

- le riserve di utili su cambi non realizzati;
- le riserve da valutazione di partecipazioni con il metodo del patrimonio netto;
- le riserve da rivalutazione volontarie in deroga;
- le riserve da fair value ai sensi del D.Lgs. n. 38/2005.

Di seguito si fornisce un esempio di calcolo relativo alla mini-IRES.

Esempio:
Un'impresa dichiara un imponibile fiscale pari a 300.000 per il periodo d'imposta 2020. Ai fini del calcolo della mini-IRES gli importi degli utili accantonati e del valore del patrimonio netto sono riepilogati nella tabella seguente.

Utile 2018 accantonato a riserva nel 2019	100.000
Utile 2019 accantonato a riserva nel 2020	130.000
PN al 31.12.2020	1.730.000
PN al 31.12.2020 al netto dell'utile agevolato nel 2019	1.730.000 – 100.000 = **1.630.000**
PN al 31.12.2018	1.500.000
Limite dell'incremento del PN	1.630.000 – 1.500.000 = **130.000**

In tale ipotesi sull'imponibile fiscale di 300.000:
- viene applicata l'aliquota IRES ridotta al 21,5% solo sul valore di 130.000, per effetto del limite dell'incremento del patrimonio netto (si noti come lo stesso coincida con il solo utile 2019 accantonato a riserva nel 2020);
- viene applicata l'aliquota ordinaria IRES al 24% sulla restante quota di 170.000.

L'IRES di competenza ammonta a 68.750 (21,5% x 130.000 + 24% x 170.000) con conseguente **risparmio d'imposta** pari a **3.250**.

2.3 Intermediari finanziari

Ai sensi dell'articolo 2 comma 1 ultimo periodo del *Decreto* in sostanza agli intermediari finanziari (escluse SGR e SIM) l'addizionale di 3,5 punti percentuali, prevista dall'articolo 1 comma 65 della legge n. 208/2015, si applica in misura corrispondentemente aumentata.
In base alla relazione illustrativa la misura è «*finalizzata a lasciare invariato il livello di imposizione per il settore bancario*» e quindi per tali soggetti la somma delle aliquote IRES e dell'addizionale restano sostanzialmente invariate al 27,5%.

3. Incremento della deduzione IMU per gli immobili strumentali

A partire dal 2023 è prevista la deduzione integrale dalle imposte sui Redditi dell'IMU per gli immobili strumentali.

Permane l'indeducibilità totale ai fini IRAP

Ai sensi dell'articolo 3 comma 1 del *Decreto*, che sostituisce il primo periodo del comma 1 dell'articolo 14 del D.Lgs. n. 23/2011, viene introdotta la deduzione integrale dell'IMU, assolta sugli **immobili strumentali**, dal reddito d'impresa e dal reddito derivante dall'esercizio di arti e professioni. Ai fini della fruizione della deduzione si deve tener presente che:

- per quanto riguarda le imprese, si considerano strumentali gli immobili a tal fine adibiti per natura, per destinazione o pro tempore (immobili concessi in uso ai dipendenti che abbiano trasferito la loro residenza nel Comune in cui svolgono la loro attività, per il periodo d'imposta in cui si verifica il trasferimento ed i due successivi);
- per quanto riguarda i professionisti, si considerano strumentali gli immobili utilizzati esclusivamente per l'esercizio dell'arte o professione, indipendentemente dalla categoria catastale (a tal fine sono pertanto esclusi gli immobili ad uso promiscuo in linea con quanto indicato dall'Agenzia delle Entrate nella circolare n. 10 del 14.05.2014).

Il comma 2 dell'articolo 3 del *Decreto* prevede un meccanismo di incremento progressivo della deduzione per arrivare a regime (nel 2023) alla deduzione integrale dell'IMU. Di seguito si riporta una tabella riepilogativa delle percentuali di deduzione in funzione dei periodi d'imposta.

Periodo d'imposta	Deduzione
2019	50 %
2020	60 %
2021	60 %
2022	70 %
Dal 2023	100 %

Si ricorda che affinché l'IMU sia deducibile dal reddito d'impresa dell'esercizio di competenza, è necessario il suo assolvimento ai sensi dell'articolo 99 comma 1 del D.P.R. n. 917/1986.
Nessuna disposizione è stata introdotta ai fini dell'imposta regionale sulle attività produttive e pertanto l'IMU **rimane totalmente indeducibile ai fini IRAP**.

4. Patent box: autodeterminazione "fai da te"

L'articolo 1 commi da 37 a 45 della L. n. 190/2014, modificato dal D.L. n. 50/2017, ha introdotto il c.d. Patent box quale regime opzionale di tassazione agevolata per i redditi derivanti dall'utilizzazione o dalla concessione in uso di alcune tipologie di beni immateriali. Detto regime, utilizzabile dai soli titolari di reddito d'impresa che oltre ad avere diritto allo sfruttamento economico degli intangibles svolgono anche attività di ricerca e sviluppo, consiste nell'esclusione dal reddito complessivo del 50% dei redditi derivanti dalla concessione in uso o dall'utilizzo diretto dei beni agevolabili (nel rispetto di un apposito coefficiente c.d. "nexus ratio"). L'agevolazione è fruibile come variazione in diminuzione da operare nel modello REDDITI e nel modello IRAP.
In caso di utilizzo diretto del bene è possibile beneficiare del regime opzionale agevolativo del patent box obbligatoriamente tramite un accordo preventivo di ruling con l'Agenzia delle Entrate ex articolo 31-*ter* del D.P.R. n. 600/1973, che è facoltativo invece in caso di utilizzo indiretto (mediante royalties) o a livello infragruppo.

A partire dal 2019 la procedura del ruling diviene alternativa all'autodeterminazione del reddito agevolabile ai fini del patent box

La novità, introdotta **a decorrere dal 2019** dall'articolo 4 del *Decreto,* **consiste nella possibilità di "autodeterminare" il reddito agevolabile**, in alternativa alla procedura di ruling, rimandando il confronto con l'Agenzia delle Entrate alla successiva fase eventuale di controllo.
A fronte dell'incertezza data dall'assenza di un ruling con l'Amministrazione viene previsto un meccanismo – simile a quello in essere per il transfer pricing – di documentazione a supporto dei conteggi effettuati dal contribuente per usufruire dell'agevolazione, che consente la disapplicazione delle sanzioni in caso di disaccordo con l'Agenzia sulle modalità di individuazione del contributo economico riveniente dall'intangible. Di tale documentazione deve essere data comunicazione nella dichiarazione relativa al periodo d'imposta per cui si beneficia dell'agevolazione.
È prevista l'emanazione di un provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate (attualmente in bozza), entro 90 giorni dall'entrata in vigore del *Decreto* (quindi entro il 30 luglio), contenente le disposizioni attuative nonché le indicazioni circa la documentazione da predisporre e conservare.
Il comma 4 stabilisce poi la possibilità, anche per i soggetti che hanno in corso la procedura di ruling con l'Agenzia delle Entrate, a condizione che non sia stato concluso il relativo accordo, di rinunciare alla medesima dandone apposita comunicazione.
L'elemento di svantaggio sia per le nuove procedure di patent box (comma 1) sia per quelle in corso a cui si è rinunciato (comma 4) consiste nel fatto che la variazione in diminuzione da apportare in dichiarazione (cumulativa in relazione a più anni per le pratiche in corso o annuale per quelle nuove) viene ripartita su **tre periodi** d'imposta, quindi con un aggravio finanziario determinato dall'allungamento dei termini per fruire dell'agevolazione in dichiarazione.

5. Nuovi termini per la presentazione telematica dei modelli REDDITI e IRAP

Ai sensi dell'articolo 4-*bis* comma 2 del *Decreto,* modificativo dell'articolo 2 del D.P.R. n. 322/1998, viene disposto il **differimento**, **a regime e per tutti i contribuenti**, del termine di presentazione telematica dei modelli REDDITI e IRAP:

- dal 30 settembre **al 30 novembre** per i "contribuenti solari";
- dalla fine del nono alla fine dell'**undicesimo mese** successivo alla chiusura del periodo d'imposta per i soggetti "non solari".

Il nuovo termine si applica già in relazione alla presentazione dei modelli REDDITI e IRAP 2019.
Non essendo stato modificato il dettato normativo degli articoli 5 e 5-*bis* del D.P.R. n. 322/1998, il differimento non si applica alle dichiarazioni dei redditi ed IRAP nel caso di liquidazione, fallimento, liquidazione coatta amministrativa, trasformazione, fusione e scissione.

6. Norme di interpretazione autentica in tema di ravvedimento parziale

L'articolo 4-*decies* del *Decreto* introduce l'articolo 13-*bis* al D.Lgs. n. 472/1997 rubricato "Ravvedimento parziale" finalizzato ad estendere l'ambito applicativo dell'istituto del ravvedimento operoso. Nella sostanza la norma prevede che:

Il ravvedimento operoso si perfeziona anche con versamento frazionato

- il ravvedimento operoso si perfeziona anche in caso di **versamento frazionato** purché i diversi versamenti, comprensivi di interessi e sanzioni, rispettino i termini di legge previsti per l'utilizzo del ravvedimento;
- se il contribuente versa in ritardo solo l'imposta dovuta, il ravvedimento si perfeziona con il successivo versamento:
    - delle sanzioni da calcolare con riferimento al momento in cui avviene l'integrale versamento;
    - degli interessi dovuti per l'intero periodo di ritardo;
- se il contribuente versa tardivamente l'imposta dovuta in modo frazionato ed in scadenze diverse:
    - può ravvedere i singoli versamenti frazionati secondo le orinarie regole del ravvedimento disposte dall'articolo 13 del D.Lgs. n. 472/1997;
    - può ravvedere il versamento nel complesso calcolando la sanzione ridotta ai sensi dell'articolo 13 del D.Lgs. n. 472/1997 e con riferimento alla data in cui si regolarizza.

7. Modifiche al regime degli "impatriati", agli incentivi per ricercatori e docenti e al regime dei pensionati "neo residenti"

7.1 Regime degli "impatriati"

L'articolo 5 del *Decreto* ha introdotto significative modifiche al regime dei c.d. soggetti "impatriati" previsto dall'articolo 16 del D.Lgs. n. 147/2015, applicabili ai soggetti che trasferiscono la residenza fiscale in Italia ai sensi dell'articolo 2 del D.P.R. n. 917/1986 **a partire dal 2020** (anche se il trasferimento "civilistico" viene fatto nella seconda metà del 2019).
In particolare, sono state semplificate le condizioni di accesso al regime prevedendo che, al fine di poter beneficiare dell'agevolazione:

- i lavoratori non devono essere stati residenti in Italia nei **2 periodi** d'imposta precedenti il predetto trasferimento;
- i beneficiari si impegnano a risiedere in Italia per almeno **2 anni**;
- l'attività lavorativa deve essere prestata **prevalentemente nel territorio italiano** (non è quindi più previsto alcun requisito relativo all'elevata qualificazione).

Va segnalato che, per espressa previsione normativa (articolo 16 comma *5-ter* del D.Lgs. n. 147/2015), l'accesso al regime è ora consentito sia ai cittadini italiani non iscritti all'AIRE che rientrano in Italia dal 2020 sia a quelli rientrati entro il 2019 a condizione che 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 al trasferimento.
Passando alla misura dell'agevolazione evidenziamo che, per effetto delle modifiche, i redditi di lavoro dipendente, assimilati a quelli di lavoro dipendente e i redditi di lavoro autonomo prodotti in Italia concorrono alla formazione del reddito complessivo limitatamente al **30%** del loro ammontare (rispetto al 50% previsto in precedenza).
Tale misura è ulteriormente ridotta al **10%** per i soggetti che trasferiscono la residenza in una delle seguenti regioni: Abruzzo, Molise, Campania, Puglia, Basilicata, Calabria, Sardegna e Sicilia.
Infine è stata prevista l'estensione del regime anche ai lavoratori che avviano un'attività d'impresa in Italia a partire dal 2020.
I redditi degli **sportivi professionisti** sono, invece, imponibili limitatamente al 50% del loro ammontare, senza applicazione della riduzione ulteriore al 10%. Per tali soggetti, inoltre, l'esercizio dell'opzione per il regime agevolato comporta il versamento di un contributo pari allo 0,5% della base imponibile.

Agevolazioni a partire dal 2020 anche per gli "impatriati" che effettuano il trasferimento "civilistico" nella seconda metà del 2019

Il *Decreto* ha apportato modifiche anche alla durata dell'agevolazione. Infatti, pur essendo rimasta invariata la durata "standard" dell'agevolazione, pari a 5 periodi d'imposta decorrenti dall'anno di trasferimento della residenza fiscale in Italia, è ora previsto che il regime di favore può essere applicato per **ulteriori 5 periodi d'imposta**, con riduzione del reddito imponibile in misura pari al 50%, qualora i lavoratori:

- acquistino almeno un'unità immobiliare di tipo residenziale in Italia, successivamente al trasferimento in Italia o nei 12 mesi antecedenti al trasferimento;
- abbiano almeno un figlio minorenne o a carico, anche in affido preadottivo.

Nel caso in cui i beneficiari abbiano almeno 3 figli minorenni o a carico (anche in affido preadottivo) la riduzione del reddito imponibile è incrementata al 90%, con conseguente tassazione solo del **10%**.
La tabella che segue sintetizza il confronto degli incentivi pre e post *Decreto*.

Lavoratori impatriati (art. 16 D.lgs. n. 147/2015)					
	Fino al 2019	**Dal 2020**			
	In tutti i casi	Caso "base"	Lavoratori che trasferiscono la residenza in Abruzzo, Molise, Campania, Puglia, Basilicata, Calabria, Sardegna, Sicilia	Lavoratori: a) con almeno un figlio minorenne o a carico; b) che diventino proprietari di almeno un immobile residenziale in Italia dopo il rientro o nei 12 mesi precedenti	Lavoratori con almeno tre figli minorenni o a carico
Durata massima dell'agevolazione	5 anni	5 anni	5 anni	10 anni	10 anni
Riduzione dell'imponibile fiscale	50%	70%	90%	70% per i primi 5 anni (90% per trasferimenti nelle regioni del sud) 50% per gli anni successivi	70% per i primi 5 anni (90% per trasferimenti nelle regioni del sud) 90% per gli anni successivi
Durata massima dell'agevolazione	4 anni	6 anni	8 anni	11 anni	13 anni

7.2 Incentivi per il trasferimento di ricercatori e docenti

Oltre alle novità previste per i lavoratori impatriati, l'articolo 5 del *Decreto* ha previsto anche alcune modifiche agli incentivi stabiliti dall'articolo 44 del D.L. n. 78/2010 a favore di ricercatori e docenti in possesso dei requisiti previsti dalla norma che trasferiscono la residenza fiscale in Italia ai sensi dell'articolo 2 del D.P.R. n. 917/1986 **a partire dal 2020**. In particolare, è stato previsto:

- l'innalzamento da 4 a **6 anni** della durata del regime di favore;
- il prolungamento della durata dell'agevolazione fiscale a **8, 11 e 13 anni**, in presenza di determinate condizioni (acquisto dell'unità immobiliare di tipo residenziale in Italia e numero di figli minorenni).

Ricordiamo che per tali soggetti l'incentivo consiste nell'esclusione dal reddito di lavoro dipendente o autonomo del **90%** degli emolumenti percepiti nei periodi d'imposta per i quali l'agevolazione risulta applicabile.

Prolungamento della durata dell'agevolazione per il trasferimento di ricercatori e docenti

Ai sensi dell'articolo 44 comma 3-*quater* del D.L. n. 78/2010 possono accedere alla nuova versione dell'agevolazione anche i docenti e ricercatori italiani non iscritti all'AIRE rientrati in Italia dall'1.01.2020, 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 precedenti il trasferimento in Italia.

Infine è previsto che, anche in caso di accertamento o di contenzioso in essere, ai docenti e ricercatori italiani non iscritti all'AIRE rientrati in Italia entro il 31 dicembre 2019 spettano i benefici fiscali nel testo vigente al 31 dicembre 2018, a condizione di aver avuto la residenza in un altro Stato ai sensi di una convenzione contro le doppie imposizioni sui redditi nei due periodi d'imposta precedenti il trasferimento in Italia.

La tabella che segue sintetizza il confronto degli incentivi pre e post *Decreto*.

Docenti e ricercatori (art. 44 D.L. n. 78/2010)					
	Fino al 2019	**Dal 2020**			
	In tutti i casi	Caso "base"	Docenti e ricercatori: a) con almeno un figlio minorenne o a carico; b) che diventino proprietari di almeno un immobile residenziale in Italia dopo il rientro o nei 12 mesi precedenti	Docenti e ricercatori con almeno due figli minorenni o a carico	Docenti e ricercatori con almeno tre figli minorenni o a carico
Durata massima dell'agevolazione	4 anni	6 anni	8 anni	11 anni	13 anni
Riduzione dell'imponibile fiscale	90%				

7.3 Regime pensionati neo-residenti

L'articolo 5-*bis* del *Decreto*, nella versione modificata in sede di conversione, estende fino a 10 anni la flat tax con aliquota del **7%** per i **pensionati esteri** che trasferiscono la propria residenza in uno dei comuni appartenenti al territorio delle regioni Sicilia, Calabria, Sardegna, Campania, Basilicata, Abruzzo, Molise e Puglia con popolazione sotto i 20mila abitanti (articolo 24-*ter* del D.P.R. n. 917/1986). Si ricorda che le modalità applicative della norma sono state definite con il provvedimento dell'agenzia delle Entrate del 31 maggio 2019.

Da un punto di vista soggettivo il regime è applicabile alle persone fisiche titolari dei redditi da pensione previsti dall'articolo 49 comma 2 lettera a) del D.P.R. n. 917/1986 erogati da soggetti esteri che non sono state fiscalmente residenti in Italia nei **5 periodi** di imposta precedenti al trasferimento della residenza in Italia da Paesi con i quali sono in vigore accordi di cooperazione amministrativa. L'opzione deve essere esercitata **nella dichiarazione dei redditi** relativa al periodo d'imposta in cui viene trasferita la residenza in Italia ed è efficace a decorrere da tale periodo d'imposta e per i successivi **9 anni** (in precedenza erano 5 anni).

Per i medesimi soggetti è inoltre previsto **l'esonero dall'indicazione delle attività estere nel quadro RW** della dichiarazione dei redditi e **l'esonero dal pagamento dell'IVIE e dell'IVAFE**. Va segnalato che l'imposta sostitutiva copre tutti i redditi esteri e, quindi, non solo le pensioni. Tuttavia, ai beneficiari del regime è concessa la facoltà di non avvalersi della tassazione agevolata con riferimento ai redditi prodotti in uno o più Stati o territori esteri. Per i redditi prodotti nei Paesi esclusi dall'opzione si applica, conseguentemente, la tassazione ordinaria e viene riconosciuto un credito d'imposta per l'ammontare pagato all'estero sui medesimi redditi (cosa che non avviene per i redditi soggetti all'imposta sostitutiva).

Pensionati neo-residenti con estensione flat tax, esonero dall'indicazione delle attività estere e dal pagamento di IVIE e IVAFE

L'opzione è revocabile dal contribuente e, nel caso di revoca, sono fatti salvi gli effetti prodotti senza quindi alcuna penalizzazione in capo al soggetto beneficiario.
Gli effetti dell'opzione cessano, invece:

- qualora venga accertata l'insussistenza o il venir meno dei requisiti (per esempio trasferimento di nuovo all'estero o in un Comune con più di 20mila abitanti);
- in caso di omesso o parziale versamento dell'imposta nei termini previsti.

L'imposta sostitutiva deve essere versata in **unica soluzione** entro il termine per il versamento del saldo delle imposte sui redditi. Per effetto delle modifiche introdotte dal *Decreto* è tuttavia previsto che il versamento possa avvenire comunque entro il termine di pagamento del saldo relativo al periodo d'imposta successivo a quello a cui l'omissione si riferisce, senza che ciò comporti la decadenza dal regime. In questa ipotesi si applica la sanzione del 30% ai sensi dell'articolo 13 comma 1 del D.Lgs. n. 471/1997, oltre agli interessi.
Si segnala infine che la revoca dell'opzione e la decadenza dal regime precludono l'esercizio di una nuova opzione.
Con un apposito provvedimento verranno stabilite le nuove modalità operative del regime.

8. Bonus aggregazioni

Ai sensi dell'articolo 11 del *Decreto* viene reintrodotto il c.d. "bonus aggregazioni" con il fine di agevolare le **aggregazioni aziendali attuate** esclusivamente:

- **nel periodo compreso tra l'1.05.2019 ed il 31.12.2022**;
- mediante operazioni
    - **di fusione o scissione** la cui società risultante, incorporante o beneficiaria sia uno dei soggetti indicati nell'articolo 73 comma 1 lettera a) del D.P.R. n. 917/1986 ovvero
    - **di conferimento d'azienda** effettuate ai sensi dell'articolo 176 del D.P.R. n. 917/1986.

Aggregazioni societarie con riconoscimento fiscale dei maggiori valori contabili

L'agevolazione consiste nel riconoscimento fiscale, quale maggior ammortamento ai fini delle imposte sui redditi ed IRAP, **nel limite massimo di 5 milioni di euro**, dei **maggiori valori contabili** iscritti nell'attivo **a titolo di avviamento** o **a fronte di beni strumentali** materiali o immateriali:

- dalla società incorporante o risultante dalla fusione o dalla società beneficiaria della scissione, per effetto **dell'imputazione del disavanzo da concambio**;
- dalla società conferitaria, per effetto dell'**iscrizione** dell'azienda conferita sulla base **dei valori contabili maggiori** rispetto a quelli di iscrizione nella contabilità del conferente.

In buona sostanza, la ratio della norma è derogatoria al principio di neutralità fiscale caratterizzante le operazioni straordinarie contemplate nell'articolo 11 del *Decreto*.
Con riferimento all'ambito temporale, i maggiori valori fiscali così emergenti in capo al soggetto "avente-causa" sono riconosciuti "*a decorrere dall'esercizio successivo a quello in cui ha avuto luogo l'operazione di aggregazione aziendale*": si deve prendere quindi in considerazione la data in cui l'aggregazione ha avuto efficacia, non rilevando eventuali retrodatazioni contabili e/o fiscali.

Ai sensi del comma 3, sempre nel rispetto delle condizioni di cui sopra, per poter fruire dell'agevolazione è necessario che **ininterrottamente da almeno un biennio antecedente la data di perfezionamento giuridico dell'operazione di aggregazione** siano verificate le seguenti condizioni:

- le società coinvolte devono effettivamente svolgere un'attività commerciale;

- le società coinvolte non possono far parte dello stesso gruppo societario essendo in ogni caso esclusi "*i soggetti legati tra loro da un rapporto di partecipazione superiore al 20% ovvero controllati anche indirettamente dallo stesso soggetto ai sensi dell'articolo 2359 comma 1 n. 1 del codice civile*".

Infine l'eventuale maggior valore contabile, rispetto al valore limite dei 5 milioni di euro che è già riconosciuto fiscalmente, potrà essere riconosciuto anch'esso ai fini fiscali qualora ci si avvalga di uno dei regimi di affrancamento a titolo oneroso (quali ad esempio quelli previsti dall'articolo 176 comma 2-*ter* del D.P.R. n. 917/1986 e dall'articolo 15 comma 10 del D.L. n. 185/2008).

9. Le novità sul regime del conferimento di partecipazioni a "realizzo controllato"

L'articolo 11-*bis* del *Decreto* estende la possibilità di applicare la disposizione normativa contenuta nell'articolo 177 comma 2 del D.P.R. n. 917/1986 inserendovi il comma 2-*bis*.

L'articolo 177 comma 2 del D.P.R. n. 917/1986 disciplina **lo scambio di partecipazioni**, attuato con lo schema del conferimento, **attraverso cui la società conferitaria acquisisce il controllo di diritto** - ex articolo 2359 comma 1 n. 1 del codice civile - **della società le cui quote partecipative sono scambiate ovvero lo integra in virtù di un obbligo legale o di un vincolo statutario**.

Conferimento a "realizzo controllato" anche quando la società conferitaria non acquisisce il controllo della società le cui azioni o quote sono oggetto di scambio

In questo senso le azioni o quote ricevute in cambio dal soggetto conferente sono valutate, ai fini della determinazione del reddito di quest'ultimo, in base alla corrispondente quota di patrimonio netto generatosi nella società conferitaria per effetto del conferimento stesso.

La disciplina non delinea un regime di neutralità fiscale delle operazioni di conferimento ivi regolate, bensì prevede un criterio di valutazione delle partecipazioni ricevute a seguito del conferimento, ai fini della determinazione del reddito del soggetto conferente (c.d. "regime a realizzo controllato"). Ne consegue che i riflessi reddituali dell'operazione di conferimento in capo al soggetto conferente sono strettamente collegati al comportamento contabile adottato dalla società conferitaria potendosi generare in capo al conferente plus o minusvalenze. Tuttavia qualora il valore di iscrizione della partecipazione e il conseguente incremento di patrimonio netto della società conferitaria siano pari all'ultimo valore fiscale delle partecipazioni conferite, in capo al conferente si realizza l'operazione in "neutralità indotta", non emergendo difatti alcun plus o minor valore tassabile.

La novità introdotta dall'articolo 11 del *Decreto* consiste nella possibilità di utilizzo del suddetto regime a "realizzo controllato", **anche quando la società conferitaria non acquisisce il controllo della società le cui azioni o quote sono oggetto di scambio**, se ricorrono congiuntamente entrambe le condizioni seguenti:

- le partecipazioni conferite rappresentano complessivamente una percentuale di diritti di voto esercitabili nell'assemblea ordinaria superiore al 2% o al 20% ovvero una partecipazione al capitale o al patrimonio superiore al 5% o al 20% secondo che si tratti di titoli negoziati in mercati regolamentati o di altre partecipazioni;
- le partecipazioni sono conferite in società, esistenti o di nuova costituzione, interamente partecipate dal conferente.

Per i conferimenti di partecipazioni detenute in società la cui attività consiste in via esclusiva o prevalente nell'assunzione di partecipazioni, le percentuali di cui alla lettera a) del precedente periodo si riferiscono a tutte le società indirettamente partecipate che esercitano un'impresa commerciale, secondo la definizione di cui all'articolo 55 del D.P.R. n. 917/1986, e si determinano, relativamente al conferente, tenendo conto della eventuale demoltiplicazione prodotta dalla catena partecipativa. Il termine di 12 mesi, di cui all'articolo 87 comma 1 lettera a) del D.P.R. n. 917/1986, è esteso fino al **sessantesimo mese** precedente quello dell'avvenuta cessione delle partecipazioni conferite con le modalità di cui al presente comma.

10. Proroga dei termini di versamento per i contribuenti soggetti agli ISA

Ai sensi dell'articolo 12-*quinquies* commi 3 e 4 del *Decreto*, inserito in sede di conversione, esclusivamente per l'anno corrente e senza applicazione della maggiorazione dello 0,4%, viene prorogato al **30.09.2019** il termine di tutti i versamenti risultanti dalle dichiarazioni dei redditi, IRAP e IVA con scadenza prevista tra il 30.06.2019 ed il 30.09.2019:

- per i soli contribuenti
  - che svolgono attività economiche **soggette agli ISA** di cui all'articolo 9-*bis* del D.L. n. 50/2017;
  - che dichiarano ricavi o compensi di ammontare non superiore al limite stabilito per ciascun indice dal relativo decreto di approvazione del MEF (pari a euro 5.164.569,00).

Tale proroga interessa, nel rispetto dei presupposti applicativi di cui sopra, anche i soggetti che:

Per i contribuenti soggetti agli ISA termini di versamento differiti

- partecipano a società, associazioni e imprese;
- dichiarano redditi "per trasparenza", ai sensi degli articoli 5, 115 e 116 del D.P.R. n. 917/1986;
- per cui opera una causa di esclusione (diversa da quella del limite dei ricavi pari a euro 5.164.569,00);
- applicano il regime di cui all'articolo 27 del D.L. n. 98/2011 (c.d. contribuenti minimi);
- applicano il regime forfettario di cui all'articolo 1 commi da 54 a 89 della L. n. 190/2014.

In base al tenore letterale della norma, per quanto attiene l'ambito IVA, la proroga al 30.09.2019 riguarda anche:

- il versamento dell'IVA dovuta sui maggiori ricavi o compensi dichiarati per migliorare il proprio indice di affidabilità fiscale (ai sensi dell'articolo 9-*bis* comma 10 del D.L. n. 50/2017 tale versamento deve avvenire entro il termine di versamento a saldo delle imposte sui redditi);
- il versamento del saldo IVA derivante dal modello IVA 2019 qualora non effettuato entro il termine del 18.03.2019 (il giorno 16 del mese di marzo 2019 cadeva di sabato).

È importante precisare che, nel caso di opzione per la rateizzazione dei versamenti (articolo 20 del D.Lgs. n. 241/1997), il numero di rate massimo verrà ridotto ad un massimo di tre ovvero:

- per i contribuenti titolari di partita IVA avremo tre rate con scadenza 30.09.2019, 16.10.2019 e 18.11.2019;
- per i contribuenti non titolari di partita IVA, avremo tre rate con scadenza 30.09.2019, 31.10.2019 e 02.12.2019 (il giorno 30 del mese di novembre 2019 cade di sabato).

11. Le novità sulla "Nuova Sabatini"

La "Nuova Sabatini", disciplinata dall'articolo 2 del D.L. 21.06.2013 n. 69 convertito nella legge 9.08.2013 n. 98 e dal DM 27.11.2013 prevede per le **micro, piccole e medie imprese** la possibilità di accedere a contributi a fronte di finanziamenti stipulati per l'acquisto, anche mediante operazioni di leasing finanziario, di macchinari, impianti, beni strumentali di impresa e attrezzature **nuovi/e** ad uso produttivo, nonché per gli investimenti in hardware, software e tecnologie digitali (DM 25.01.2016 e DM 22.12.2016).
La "Nuova Sabatini" è stata poi oggetto di proroga con la Legge di Bilancio 2018 in cui è stato introdotto anche un contributo potenziato (pari al 30% della misura stabilita dal DM 25.01.2016) al fine di favorire la transizione del sistema produttivo nazionale verso la manifattura digitale.
L'agevolazione è concessa sotto **forma di contributo in conto impianti** il cui valore è determinato secondo le linee guida contenute nella circolare n. 14036 del 15.02.2017 del Ministero dello Sviluppo Economico. Tale ultimo documento fornisce anche le indicazioni sulle modalità di presentazione della domanda di accesso all'agevolazione.
L'ottenimento del contributo è condizionato all'erogazione di un finanziamento, che deve rispettare determinati requisiti, da stipulare esclusivamente dopo la presentazione della domanda di accesso all'agevolazione.

Il contributo è erogato dal Ministero dello Sviluppo Economico secondo il piano temporale riportato nel provvedimento di concessione, che si esaurisce entro il sesto anno dalla data di ultimazione dell'investimento, in quote annuali, in funzione anche delle risorse di bilancio annualmente disponibili.
Le imprese sono tenute a completare l'investimento entro il periodo massimo di 12 mesi dalla data di stipula del contratto di finanziamento, pena la revoca dell'agevolazione. A tal fine, rileva la data dell'ultimo titolo di spesa riferito all'investimento o, nel caso di operazione di leasing finanziario, la data dell'ultimo verbale di consegna dei beni.
L'articolo 1 comma 200 della legge n. 145/2018 (legge di bilancio 2019) ha rifinanziato la misura agevolativa in parola mentre l'articolo 20 del *Decreto* ha apportato alcune modifiche.
Le novità sostanziali introdotte dal *Decreto* riguardano:

- l'ammissione tra i soggetti abilitati a rilasciare i finanziamenti agevolati anche degli altri intermediari finanziari iscritti all'albo previsto dall'articolo 106 comma 1 del D.Lgs. n. 385/1993 che per statuto operano nei confronti di piccole e medie imprese;
- l'innalzamento del tetto massimo di finanziamento ammesso al contributo **da 2 milioni di euro a 4 milioni di euro**;
- l'obbligo di erogazione del contributo **in un'unica tranche per finanziamenti inferiori ad euro 100.000**;
- l'erogazione del contributo condizionata sulla base delle dichiarazioni prodotte dalle imprese sull'investimento.

Nuova Sabatini: ampliamento dei soggetti abilitati a rilasciare finanziamenti agevolati con soglia innalzata a 4 milioni di euro

Si segnala infine che:

- sul sito del Ministero dello Sviluppo Economico è stato reso disponibile il nuovo modello, da utilizzare a partire dal 27.05.2019 per la presentazione delle domande;
- una volta presentata la domanda e ricevute le credenziali di accesso sul proprio indirizzo mail PEC è possibile accedere alla piattaforma "Nuova Sabatini" collegandosi al nuovo indirizzo https://benistrumentali.dgiai.gov.it.

12. Informativa sulle erogazioni pubbliche

L'articolo 1 commi da 125 a 129 della L. 4 agosto 2017 n. 124 (c.d. legge annuale per il mercato e la concorrenza) ha introdotto:

- alcune misure a partire dall'esercizio 2018 al fine di assicurare la trasparenza delle erogazioni pubbliche a favore degli enti del Terzo settore e delle imprese.
- un oneroso sistema sanzionatorio sia per i soggetti eroganti che per i soggetti beneficiari delle erogazioni.

Stante la formulazione della norma ed i dubbi interpretativi ed applicativi, il legislatore, con l'articolo 35 del *Decreto*, è intervenuto introducendo modifiche anche di carattere sostanziale.

12.1 Ambito soggettivo

Per quanto attiene l'ambito soggettivo, la norma nella sostanza **si applica agli enti del Terzo settore - associazioni, ONLUS, fondazioni, cooperative sociali che svolgono attività in favore di stranieri - ed alle imprese**.

L'articolo 125-*bis* della L. n. 124/2017, così come riformulato dall'articolo 35 del *Decreto* e con specifico riferimento all'ambito soggettivo delle imprese, stabilisce che:

- i soggetti che esercitano le attività previste dall'articolo 2195 del codice civile assolvono agli obblighi informativi circa le erogazioni pubbliche ricevute dandone evidenza in Nota integrativa;
- in deroga a quanto sopra:
    - i soggetti che redigono il bilancio in forma abbreviata ai sensi dell'articolo 2435-*bis* del codice civile ovvero
    - i soggetti che a determinate condizioni, ai sensi dell'articolo 2435-*ter*, sono esonerati dalla redazione della nota integrativa

  assolvono ai medesimi obblighi comunicativi mediante pubblicazione sul proprio sito internet o sui portali digitali delle associazioni di categoria di appartenenza.

Mitigate le sanzioni per i soggetti che non rispettano gli obblighi informativi sulle erogazioni pubbliche

12.2 Ambito oggettivo

Ai sensi dell'articolo 1 comma 125 della legge n. 124/2017, così come riformulato dall'articolo 35 del *Decreto*, gli obblighi informativi riguardano "*sovvenzioni, sussidi, vantaggi, contributi o aiuti, in denaro o in natura, non aventi carattere generale e privi di natura corrispettiva, retributiva o risarcitoria*".

Pertanto rispetto alla precedente formulazione sono esclusi dall'obbligo informativo:

- le erogazioni derivanti da incarichi a carattere sinallagmatico quali corrispettivi o retribuzioni per le prestazioni svolte nell'ambito di un incarico ricevuto o eventuali attribuzioni a carattere risarcitorio;
- gli aiuti generici quali agevolazioni fiscali o contributi erogati a tutti i soggetti che soddisfano determinate condizioni.

Gli obblighi informativi riguardano esclusivamente gli importi "*effettivamente erogati*" secondo il criterio di cassa.

12.3 Ambito temporale e modalità espositive

Con riferimento alla decorrenza, in ambito societario, la relazione illustrativa ha precisato che l'obbligo informativo deve essere adempiuto:

- **in sede di approvazione dei bilanci relativi all'esercizio 2018** per le imprese tenute alla pubblicazione in nota integrativa;
- entro e non oltre il **30.06.2019** per le imprese tenute alla pubblicazione sui siti internet o sui portali digitali.

Per quanto attiene le modalità espositive, con focus sempre sulle imprese, sia la circolare Assonime n. 5/2019 che il documento del CNDCEC di marzo 2019 suggeriscono di rendere tra le informazioni in Nota integrativa:

- l'identificazione del soggetto erogante (anche quest'ultimo dovrà fornire l'identificazione a contraris);
- il contributo ricevuto e la relativa data di erogazione;
- una descrizione della causale.

Si ricorda che a tal fine è stata inserita, nella nuova tassonomia XBRL, obbligatoria dall'1.03.2019, un'apposita sezione testuale.

Con riferimento alle imprese la verifica delle condizioni per l'iscrizione degli importi e la correttezza delle informazioni fornite spettano, ove presente, all'organo di controllo.

12.4 Regime sanzionatorio

Il testo normativo riformulato dal *Decreto* ha **mitigato il regime sanzionatorio previgente** che disponeva la restituzione delle somme ai soggetti eroganti entro 3 mesi dall'inosservanza dell'obbligo di pubblicazione. La nuova formulazione della norma prevede che a partire dall'1.01.2020:

- venga applicata una sanzione **pari all'1%** delle somme ricevute con un **minimo di euro 2.000,00** accompagnata dalla sanzione accessoria;
- **venga restituito integralmente quanto ricevuto** se entro 90 giorni il soggetto beneficiario non abbia ottemperato agli obblighi di pubblicazione e provveduto al pagamento della sanzione amministrativa pecuniaria.

Di seguito si fornisce una tabella riepilogativa alla luce delle modifiche apportate dal *Decreto*.

Beneficiario	Informazioni da pubblicare	Modalità di pubblicazione	Termini
Associazioni, ONLUS, Fondazioni (art. 1 comma 125)	Erogazioni pubbliche	Sui propri siti internet o analoghi portali digitali	30 giugno
Cooperative sociali che svolgono attività a favore degli stranieri	Erogazioni pubbliche (art. 1 comma 125)	Sui propri siti internet o analoghi portali digitali	30 giugno
	Elenco dei soggetti a cui sono versate somme per lo svolgimento di servizi finalizzati ad attività di integrazione, assistenza e protezione sociale (art. 1 comma 125-*sexies*)	Sui propri siti internet o analoghi portali digitali	Trimestralmente
Imprese soggette all'obbligo di iscrizione nel RI (art. 1 comma 125-*bis*)	Erogazioni pubbliche	Nella Nota integrativa del bilancio di esercizio e dell'eventuale bilancio consolidato	In sede di redazione del bilancio
• Soggetti che redigono il bilancio in forma abbreviata (articolo 2435-*bis* del codice civile) • Soggetti che, a determinate condizioni, non sono tenuti alla redazione della Nota integrativa (articolo 2435-*ter* del codice civile) (art. 1 comma 125-*bis*)	Erogazioni pubbliche	Sui propri siti internet o sui portali digitali delle associazioni di categoria di appartenenza	30 giugno

13. Credito d'imposta per la partecipazione a fiere internazionali

Ai sensi dell'articolo 49 del *Decreto* viene introdotto **un credito d'imposta per le PMI che partecipano a fiere internazionali** che si svolgono sia all'estero che in Italia. La possibilità di vedersi riconosciuto un credito d'imposta anche per la partecipazione a fiere internazionali aventi luogo in Italia è stata introdotta nel testo del *Decreto* in sede di conversione.

Credito d'imposta anche per le spese sostenute in occasione di fiere internazionali aventi luogo in Italia

Con riferimento all'ambito soggettivo ed in attesa di ulteriori chiarimenti, l'agevolazione spetta alle PMI ossia alle imprese esistenti alla data del 1.01.2019 che hanno:

- un numero di dipendenti inferiore alle 250 unità;
- un fatturato annuo non superiore a 50 milioni di euro ovvero un totale di bilancio (stato patrimoniale) non superiore a 43 milioni di euro.

Per quanto attiene le spese agevolabili il comma 2 fa riferimento ai costi sostenuti per la partecipazione a fiere internazionali quali **l'affitto e l'allestimento di spazi espositivi nonché le attività pubblicitarie di promozione e comunicazione connesse**.

Ai sensi del comma 1, per il sostenimento di dette spese, viene riconosciuto un credito d'imposta pari al **30%**, fino ad un massimo di euro **60.000,00**, dei costi sostenuti. Inoltre viene stabilito che il credito viene riconosciuto:

- fino ad esaurimento dell'importo massimo pari ad euro 5 milioni per l'anno 2020;
- nel rispetto delle condizioni degli aiuti "de minimis".

Ai fini del riconoscimento il credito d'imposta in questione è oggetto di un'apposita istanza e può essere utilizzato in compensazione mediante modello F24 (anche in un'unica soluzione in base al testo modificato in sede di conversione). Il meccanismo di assegnazione avviene secondo l'ordine cronologico di presentazione delle relative domande.

Le disposizioni applicative dell'agevolazione sono rimesse ad un decreto ministeriale che riguarderà in particolare:

- le tipologie di spese ammesse al beneficio, nell'ambito di quelle presenti al comma 2 dell'articolo 49 del *Decreto*;
- la procedura per l'ammissione al beneficio, che avviene secondo l'ordine cronologico, di presentazione delle relative domande, nel rispetto dei limiti previsti al comma 1 dell'articolo 49 del *Decreto*;
- l'elenco delle manifestazioni fieristiche internazionali di settore per cui è ammesso il credito di imposta;
- le procedure di recupero nei casi di utilizzo illegittimo dei crediti d'imposta, ai sensi dell'articolo 1 comma 6 del D.L. n. 40/2010.

14. Le altre novità del D.L. n. 34/2019

Di seguito riportiamo, in estrema sintesi, le altre novità del D.L. n. 34/2019 convertito.

Argomento	
DICHIARAZIONE IMU/TASI: NUOVI TERMINI DI PRESENTAZIONE (ART. 3-*TER*)	Viene prorogato, a regime, il termine di presentazione delle dichiarazioni relative ad IMU e TASI. Il nuovo termine di invio prevede il differimento dal 30.06 al 31.12 dell'anno successivo a quello in cui si è verificato il presupposto impositivo. La norma non contempla gli enti non commerciali privati e pubblici per i quali resta quindi in vigore il vecchio termine (30.06).
DETASSAZIONE CANONI NON PERCEPITI (ART. 3-*QUINQUIES*)	Viene modificato l'articolo 26 comma 2 del D.P.R. n. 917/1986 prevedendo che, in caso di redditi derivanti da contratti di locazione di immobili ad uso abitativo, è possibile **anticipare** la detassazione dei canoni non percepiti sin dal momento della **comprovata intimazione di sfratto per morosità o ingiunzione di pagamento** senza attendere la conclusione del relativo procedimento giurisdizionale.
SEMPLIFICAZIONI DEI CONTROLLI FORMALI SULLE DICHIARAZIONI DEI REDDITI (ART. 4-*BIS* COMMA 1)	Viene inserito il comma 3-*bis* all'articolo 36-*ter* del D.P.R. n. 600/1973 ai sensi del quale, nell'ambito del controllo formale delle dichiarazioni, agli Uffici è fatto divieto di richiedere ai contribuenti documenti riguardanti informazioni già in loro possesso in quanto risultanti dall'anagrafe tributaria o da dati già trasmessi, anche da terzi, in ottemperanza a obblighi dichiarativi, certificativi o comunicativi. La richiesta di documentazione da parte degli Uffici accertatori è comunque valida se riguarda: • la verifica della sussistenza di requisiti soggettivi che non emergono dall'anagrafe tributaria e/o • le informazioni, già in possesso dell'amministrazione finanziaria, ma non conformi ai dati dichiarati dal contribuente.
INDICI SINTETICI DI AFFIDABILITA' FISCALE (ISA) (ART. 4-*QUINQUIES* COMMA 1)	Viene previsto, "*al fine di ridurre gli oneri dei contribuenti ed evitare errori in fase dichiarativa*", che **non sarà necessario indicare nei modelli ISA i dati già contenuti negli altri quadri del modello Redditi**. La decorrenza di tale novità è però prevista dal periodo d'imposta in corso al 31.12.2020 (quindi dal **modello Redditi 2021**).
OBBLIGO DI INVITO AL CONTRADDITTORIO (ART. 4-*OCTIES*)	Viene introdotto, per gli avvisi di accertamento emessi dall'1.07.2020, l'obbligo per gli uffici accertatori di notificare al contribuente un invito al contraddittorio, ai sensi dell'articolo 5 del D.Lgs. n. 218/1997, prima dell'emissione dell'atto. Tale obbligo non è previsto per gli avvisi di accertamento parziali disciplinata dagli articoli 41-*bis* del D.P.R. n. 600/1973 e 54 commi 3 e 4 del D.P.R. n. 633/1972. Sono previste quali altre cause di esclusione, dall'obbligo di invito al contraddittorio preventivo, la motivata urgenza fondata dal *periculum in mora* e la consegna del processo verbale di constatazione da parte degli organi di controllo. Il mancato rispetto della nuova procedura determina **la nullità** dell'avviso di accertamento solo se, a seguito di impugnazione, il contribuente dimostra le ragioni che avrebbe potuto far valere in sede di contraddittorio. La mancata adesione all'invito al contraddittorio preclude al contribuente la possibilità di presentare istanza di adesione dopo la notifica dell'avviso di accertamento.
REGIME FORFETTARIO: ADEMPIMENTI QUALE SOSTITUTO D'IMPOSTA (ART. 6)	Viene introdotto l'obbligo per i soggetti che si avvalgono del regime forfettario, previsto dall'articolo 1 comma da 54 a 89 della L. n. 190/2014, di operare le ritenute d'acconto di cui agli articoli 23 e 24 del D.P.R. n. 600/1973 sui redditi di lavoro dipendente e assimilati corrisposti.

	La disposizione, in vigore dal 1.05.2019, **opera retroattivamente** a partire dal 1.01.2019. Pertanto sui redditi di lavoro dipendente ed assimilati corrisposti fino al 30.04.2019 le relative ritenute: • devono essere trattenute in tre rate mensili, di uguale importo, a valere sulle retribuzioni corrisposte a partire dal mese di agosto 2019; • devono essere versate entro il 16 del mese successivo a quello in cui è stata operata la ritenuta (termini ordinari fissati dall'articolo 8 del D.P.R. n. 602/1973). Le medesime considerazioni di cui sopra valgono anche per imprenditori e professionisti con ricavi e compensi fino ad euro 100.000,00 che dal 2020, ai sensi dell'articolo 1 comma da 17 a 22 della L. n. 145/2018, applicheranno l'imposta sostitutiva pari al 20% sui redditi d'impresa o di lavoro autonomo.
REGISTRI CONTABILI TENUTI CON SISTEMI ELETTRONICI (ART. 12-OCTIES)	Viene estesa a tuti i registri contabili la possibilità di tenuta con sistemi elettronici, così come già riconosciuta in precedenza ai registri IVA. Ai sensi del novellato articolo 7 comma 4-*quater* del D.L. n. 357/1994 viene stabilito che la tenuta su supporti elettronici è regolare, anche in difetto di trascrizione entro i termini di legge, se, in sede di accesso, ispezione o verifica i registri: • risultino aggiornati su sistemi elettronici; • vengano stampati su richiesta degli organi procedenti ed in loro presenza. La disposizione è applicabile a partire dall'esercizio in corso per le stampe che i contribuenti avrebbero dovuto effettuare entro il 2.03.2020, con riferimento all'esercizio 2018, tenuto conto della proroga dei termini di presentazione del modello Redditi 2019 al 2.12.2019.
IMPOSTA DI BOLLO VIRTUALE SULLE FATTURE ELETTRONICHE (ART. 12-*NOVIES*)	Viene introdotta a partire dall'1.01.2020, ai fini del calcolo dell'imposta di bollo dovuta sulle fatture elettroniche, una procedura di controllo automatizzata sulla corretta annotazione dell'imposta di bollo con riguardo alle fatture elettroniche inviate tramite SDI.
MODALITA' DI PAGAMENTO O DEPOSITO DEI DIRITTI DOGANALI (ART. 13-*TER*)	Vengono modificate le modalità di pagamento dei diritti doganali, nonché delle relative sanzioni, e dei depositi cauzionali di somme a titolo dei suddetti diritti. Il pagamento può essere eseguito attraverso: • carte di debito, carte di credito o prepagate e altri strumenti di pagamento elettronici di cui al D.Lgs. N. 82/2005; • bonifico bancario; • accreditamento sul conto corrente postale intestato all'Ufficio delle dogane; • contanti per importi non superiori ad euro 300,00; • assegni circolari non trasferibili.
RIAPERTURA DEI TERMINI PER LA ROTTAMAZIONE DEI RUOLI (ART. 16-*BIS* COMMA 1)	Viene prorogato al **31.07.2019**, in luogo del 30.04.2019, il termine di presentazione della domanda per la definizione agevolata di cui all'articolo 3 del D.L. n. 119/2018. La proroga riguarda nello specifico la c.d. "**Rottamazione-*ter***" che introduce la possibilità di sanare i carichi affidati agli Agenti della Riscossione nel periodo compreso tra l'1.01.2000 e il 31.12.2017 ottenendo lo stralcio di interessi di mora e sanzioni amministrative. In sostanza viene concessa la possibilità: • di integrare le domande già presentate al 30.04.2019 con l'aggiunta di ruoli o carichi non inclusi; • di presentare nuove domande. I soggetti che si avvalgono della proroga in parola devono versare quanto risultante dalla definizione: • entro il 30.11.2019, in luogo del precedente termine fissato al 31.07.2019, se si opta per un unico pagamento ovvero • entro il 30.11.2019, in luogo del precedente termine fissato al 31.07.2019, la prima rata e poi le successive 8 rate di pari importo (scadenza 28.02, 31.05, 31.07, 30.11 dal 2020 al 2021) se si opta per il pagamento rateale.

CONTRASTO ALL'*ITALIAN SOUNDING*
 	
(ART. 32 COMMA 1-6)
	Viene prevista un'agevolazione volta a contrastare il c.d. "**italian sounding**" ovvero la pratica finalizzata alla "falsa evocazione dell'origine italiana di prodotti" ai sensi dell'articolo 144 comma 1-*bis* del D.Lgs. 30/2005.
	In particolare la norma prevede che ai consorzi nazionali e alle organizzazioni collettive delle imprese che operano nei mercati esteri al fine di assicurare la tutela del made in Italy, nei mercati esteri, compresi i prodotti agroalimentari, è concessa un'agevolazione:
	• a decorrere dal 2019;
	• fino ad un importo massimo annuale per soggetto beneficiario pari ad euro 30.000,00 e nel limite annuo di spesa di 1,5 milioni di euro
	• pari al 50% delle spese sostenute
	  o per la tutela legale dei propri prodotti colpiti da **italian sounding** e
	  o per realizzare campagne informative atte ad identificare e distinguere l'originale prodotto italiano da altri prodotti.