

Bologna, 26 aprile 2019

Circolare 7/2019: Novità Decreto Crescita 2019 - ritorno al superammortamento, aumento deducibilità IMU ed eliminazione MINI-IRES con introduzione Ires al 22,5% sugli utili non distribuiti

Nella notte tra il 23 e il 24 aprile 2019 il Consiglio dei Ministri ha approvato il Decreto crescita:

- **Reintroduzione del superammortamento per gli acquisti di beni materiali strumentali nuovi effettuati dal 1° aprile al 31 dicembre 2019**, con estensione al 30 giugno 2020 in presenza di ordini vincolanti ed acconti minimi del 20% effettuati entro la fine del 2019.

La maggiorazione del 130% degli ammortamenti e dei canoni di leasing, era venuta meno a partire dal 1° gennaio 2019. La proroga, che riguarda imprese e professionisti, conferma l'impianto generale della legge di Stabilità del 2016, **ma introduce un tetto massimo di 2,5 milioni di euro agli investimenti agevolabili**. L'aliquota di ammortamento resta pari al 130% e, così come stabilito per l'agevolazione fruibile nel 2018, la maggiorazione non si applicherà ai veicoli ed altri mezzi di trasporto (articolo 164, comma 1, del Tuir), anche se strumentali all'attività propria dell'impresa. Come già rilevato precedentemente, riguarda l'irrilevanza degli investimenti di importo superiore ai 2,5 milioni di euro, pertanto la parte di spesa eccedente resterà quindi fuori dal beneficio. Il plafond agevolabile di 2,5 milioni di euro riguarda esclusivamente gli investimenti effettuati dal 1° aprile al 31 dicembre 2019 (inclusa la coda al 30 giugno 2020), restando irrilevanti a tal fine gli investimenti effettuati nei primi tre mesi dell'esercizio. Per individuare la data di effettuazione dell'investimento occorre far riferimento alle regole previste dall'articolo 109 del Tuir, applicabili anche ai soggetti Ias e Oic (i beni acquistati in proprietà rileva la data di consegna o spedizione o quella in cui si verifica l'effetto traslativo della proprietà, i beni acquisiti in leasing rileva la data di consegna al locatario, i contratti di appalto, rileva la data in cui l'opera (o frazione) viene accettata, i beni realizzati in economia rilevano i costi sostenuti nel periodo agevolato.)

Come evidenziato, **restano fuori dal beneficio gli investimenti realizzati nel primo trimestre 2019**, mentre i beni consegnati dal 1° aprile dovrebbero restare agevolabili pur in presenza di ordini vincolanti e acconti superiori al 20% nei primi tre mesi del 2019.

- **Aumento della deducibilità dell'Imu su immobili strumentali dal reddito d'impresa e di lavoro autonomo**

A regime la norma prevede che a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2019 (2020 per i soggetti con esercizio coincidente con l'anno solare) l'imposta municipale propria relativa agli immobili strumentali è deducibile ai fini della determinazione del reddito di impresa e del reddito derivante dall'esercizio di arti e professioni nella misura del 60%; in via temporanea, per il solo periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2018 (2019 per i soggetti con esercizio coincidente con l'anno solare) è disposta una deducibilità nella misura del 50%. Pertanto, **per il 2019 la percentuale passa dal 40% così come prevista dalla legge di bilancio al 50%, dal 2020 la percentuale di deducibilità sarà pari al 60%. È giusto sottolineare che trattandosi di una misura applicata in sede di dichiarazione dei redditi, nel 2019 (redditi di competenza 2018) resta applicabile l'aliquota di deducibilità pre-Legge di Bilancio e pre-Decreto Crescita, pari al 20%**. La deduzione opera in base al criterio di cassa (articolo 99, comma 1, Tuir), l'aspetto più critico per l'applicazione delle predette disposizioni risiede nell'individuazione degli immobili interessati dalla deduzione parziale dell'Imu, i quali devono rientrare nella categoria degli immobili strumentali (articolo 43, comma 2, Tuir).

- **Ires al 22,5% sugli utili non distribuiti nel 2019**

Il decreto crescita, nel testo attualmente disponibile, prevede l'abrogazione, prima ancora della sua applicazione, della mini Ires del 15% introdotta dalla legge 205/2018, che viene sostituita da una tassazione agevolata degli utili non distribuiti con aliquota Ires ridotta fino a 3,5 punti percentuali sugli utili accantonati a riserva. Il bonus sarà rispettivamente del 22,5% (2019), del 21,5% (2020 e 2021) e del 20,5% (dal 2022) e rilevano solo gli utili destinati a riserve diverse da quelle non disponibili e nei limiti dell'incremento del patrimonio netto rispetto al 31 dicembre 2018. L'imponibile che sconta l'aliquota agevolata si quantifica nei limiti dell'incremento del patrimonio netto contabile risultante al termine di ogni esercizio rispetto a quello esistente nel bilancio chiuso al 31 dicembre 2018. Ad esempio, se il reddito imponibile del 2019 (mod. Redditi 2020) è pari a 700 mila euro e l'utile del 2018 destinato a riserva disponibile (assemblea di aprile 2019) è pari a 400 mila euro (con un incremento di patrimonio netto di uguale ammontare), l'Ires si applicherà con le seguenti due aliquote: 400 mila euro al 22,5% e 300 mila euro al 24%. Il calcolo si effettua "per masse", cumulando cioè gli utili destinati a riserva (2019, 2020, e così via) e confrontando l'importo con l'incremento di patrimonio netto. Quest'ultimo si misura (sia nel dato finale che in quello del 2018) senza considerare il risultato d'esercizio (utile o perdita che sia) e inoltre nettando il dato finale della sommatoria degli utili accantonati a riserva già agevolati in esercizi precedenti. Per il resto, rilevano tutte le poste del patrimonio contabile comprese quelle alimentate da conferimenti in natura o da rivalutazioni. Il meccanismo fa sì che la parte di utili

accantonati che supera l'incremento del patrimonio netto in un dato anno può eventualmente diventare agevolabile in anni successivi, qualora l'importo cumulato di utili a riserva diventi inferiore all'incremento patrimoniale (ad esempio perché in quell'esercizio si è effettuato un aumento di capitale che copre l'eccedenza). Se l'utile destinato a riserva (nei limiti dell'incremento di patrimonio) supera il reddito, tutto l'imponibile scontrerà l'aliquota agevolata e l'eccedenza non utilizzata sarà riportata a nuovo. Qualora nel 2019 gli utili a riserva siano pari a 900 mila euro, l'imponibile di 700 mila sarà interamente soggetto al 22,5% e l'importo di 200 mila euro verrà aggiunto al reddito agevolabile dell'anno seguente (dato, a sua volta, dagli utili a riserva 2019+2020 nei limiti dell'incremento di patrimonio netto 2020-2018). La aliquota ridotta sugli utili accantonati si applica, oltre che nel consolidato fiscale e nella trasparenza, anche per le imprese Irpef in contabilità ordinaria.

Lo Studio rimane a disposizione per eventuali ulteriori chiarimenti.

Con i migliori saluti.

STUDIO PALMERI
Commercialisti Associati