

LEGGE DI BILANCIO 2017 PRINCIPALI AGEVOLAZIONI PER IMPRESE E PROFESSIONISTI

1. Credito di imposta per le strutture ricettive
2. Super-ammortamento ed iper-ammortamento
3. Credito di imposta per ricerca e sviluppo
4. Sabatini-ter: proroga
5. Firma elettronica per le start-up
6. Start-up e PMI innovative
7. Rifinanziamento degli interventi per l'autoimprenditorialità e le start-up innovative
8. ACE: novità
9. Assegnazione, cessione e trasformazione: nuova proroga

Studio Associato Trombetta Teruggia

La legge di Bilancio 2017 (L. 11.12.2016, n. 232 – S.O. n. 57 alla G.U. 21.12.2016, n. 297) contiene una serie di misure agevolative in favore di imprese e professionisti finalizzate, secondo le intenzioni del legislatore, ad aumentare il finanziamento collettivo in generale (cd. **equity crowdfunding**); sono previste, in ordine alle misure agevolative per aumentare gli investimenti per i prossimi anni: di rilievo, anche se con alcune modifiche, è la proroga della cd. **Sabatini-ter**, il potenziamento del credito di imposte per **ricerca e sviluppo**, la proroga del **super-ammortamento** e la novità dell'**iper-ammortamento** per i beni ad alto contenuto tecnologico. Si estende l'operatività della disciplina dei portali online per la raccolta di capitali anche alla raccolta di capitale di rischio da parte delle PMI **autoimprenditorialità** e per le **start-up innovative**, nuove destinazioni di risorse, sia di fonte nazionale sia discendenti dal PON (Programma Operativo Nazionale). Nascono le **start-up innovative** a costo zero e con firma **elettronica avanzata ed autenticata**. E' riconosciuto per ciascuno degli anni 2017 e 2018, il credito di imposta per la **riqualificazione delle strutture** ricettive turistico alberghiere, già istituito dal D.L. n. 83/2014. Novità anche in **materia di ACE**: sono previsti una serie di interventi significativi alla disciplina, sia con riferimento alle società di capitali o comunque a soggetti IRES, sia con riferimento alle imprese individuali ed alle società di persone, in regime di **contabilità ordinaria**, cioè i soggetti IRPEF.

1. Credito di imposta per le strutture ricettive

La legge di Bilancio 2017 (art. 1, co. 4-7) riconosce per ciascuno degli **anni 2017 e 2018** il credito di imposta per la **riqualificazione** delle strutture **ricettive turistico alberghiere**, già istituito dal D.L. n. 83/2014. L'agevolazione è prevista nella misura del 65 %, è estesa anche alle strutture che svolgono **attività agrituristica**, ed opera a condizione che gli interventi abbiano anche finalità di ristrutturazione edilizia, riqualificazione antisismica o energetica e acquisto mobili.

Il credito di imposta è ripartito in **due quote annuali** di pari importo, utilizzabile nel periodo di imposta successivo a quello in cui sono realizzati gli interventi, con un limite massimo di spesa pari a 60 milioni di euro nel 2018, 120 milioni di euro nel 2019 e 60 milioni di euro nel 2020.

2. Super-ammortamento ed iper-ammortamento

I co. da 8 a 13, dell'art. 1, della legge di Bilancio 2017 prorogano **le misure di maggiorazione** degli ammortamenti previste dalla legge di Stabilità per il 2016 (cd. super-ammortamento) e istituisce una nuova misura di **maggiorazione del 150%** degli ammortamenti su beni ad alto contenuto tecnologico.

Sono interessati dalla proroga i soggetti **titolari di reddito d'impresa** e gli **esercenti arti e professioni**.

Una **novità di rilevante importanza** è quella che, con particolare riferimento ai veicoli e agli altri mezzi di trasporto, prevede che il **beneficio è riconosciuto** a condizione che essi rivestano un utilizzo strumentale all'attività di impresa: in pratica **sono esclusi, a partire dal 1 gennaio 2017, gli autoveicoli a deduzione limitata**.

Il co. 9, dell'art. 1, della legge di Bilancio 2017, introduce un nuovo **beneficio riconoscendo** per gli investimenti, effettuati entro il **31 dicembre 2017** ovvero sino al **30 giugno 2018**, a condizione che detti investimenti si **riferiscano a ordini accettati** dal fornitore entro la data del 31 dicembre 2017, in beni **materiali strumentali nuovi ad alto contenuto tecnologico** atti a favorire i processi di trasformazione tecnologica in chiave **Industria 4.0** (inclusi nell'allegato A della legge di Bilancio 2017) una maggiorazione del costo di **acquisizione del 150%**, consentendo così di ammortizzare un **valore pari al 250% del costo di acquisto**.

E' specificato con riferimento alla voce «macchine per la realizzazione di prodotti mediante la trasformazione dei materiali e delle materie prime», che sono ammessi all'agevolazione gli investimenti riguardanti sia le macchine **utensili**, sia gli **impianti** per la realizzazione dei prodotti citati. Inoltre sono introdotte anche le **motrici e operatrici** per la movimentazione dei pezzi e viene specificato che tra i sistemi dotati di riconoscimento dei pezzi sono ammessi anche quelli **meccatronici**. Infine, con riferimento ai sistemi per l'assicurazione della qualità e della sostenibilità, **si tiene conto**, oltre che dei consumi energetici, **anche** di quelli **idrici** e delle **emissioni**; a tal fine sono **ammessi**, oltre ai componenti, sistemi e soluzioni intelligenti

Studio Associato Trombetta Teruggia

per la gestione, l'utilizzo efficiente e il monitoraggio dei consumi energetici, anche quelli riferiti ai consumi idrici e alla riduzione delle emissioni.

Il co. 10, dell'art. 1, della legge di Bilancio 2017 prevede che nei confronti dei soggetti che beneficiano dell'ammortamento e che investono, nel periodo in parola, in **beni immateriali strumentali** (inclusi nell'allegato B della stessa legge di Bilancio 2017, ossia software funzionali a favorire una transizione verso i sopra citati processi tecnologici) la possibilità di **procedere a un ammortamento** di questi beni con una **maggiorazione del 40%**.

Ai fini dell'applicazione della maggiorazione del costo dei beni materiali e immateriali di cui agli allegati A e B alla legge di bilancio 2017, l'impresa è tenuta ad acquisire una **dichiarazione del legale rappresentante** resa ai sensi del D.P.R. 28 dicembre 2000, n. 445, ovvero, per gli acquisti di costo unitario **superiori a 500.000 euro**, una perizia tecnica giurata rilasciata da un ingegnere o da un perito industriale iscritti nei rispettivi albi professionali o da un ente di certificazione accreditato, attestante che il **bene possiede caratteristiche** tecniche tali da includerlo negli elenchi di cui ai predetti allegati ed è **interconnesso al sistema aziendale** di gestione della produzione o alla rete di fornitura.

3. Credito di imposta per ricerca e sviluppo

La legge di Bilancio 2017, all'art. 1, co. 15 e 16, estende di un anno, **fino al 31 dicembre 2020**, il periodo di tempo nel quale devono essere effettuati gli investimenti in attività di **ricerca e sviluppo** da parte delle imprese per poter beneficiare del credito di imposta.

Relativamente al periodo di imposta 2017 la misura dell'agevolazione è **elevata dal 25% al 50%**. Il credito d'imposta può essere utilizzato anche dalle imprese residenti o dalle stabili organizzazioni nel territorio dello Stato di soggetti non residenti nel caso di contratti stipulati con imprese residenti o localizzate in altri Stati membri dell'Unione europea, negli Stati aderenti all'accordo sullo Spazio economico europeo ovvero in Stati inclusi nella lista degli Stati con i quali è attuabile lo **scambio di informazioni** ai sensi delle convenzioni per evitare le doppie imposizioni.

Il co. 15, dell'art. 1, della legge di Bilancio 2017 interviene sull'art. 3, del D.L. n. 145 del 2013 con le seguenti modifiche.

La lett. a), del citato co. 15, estende di un anno, fino al **31 dicembre 2020**, il periodo di tempo nel quale devono essere effettuati gli investimenti in attività di ricerca e sviluppo da parte delle imprese per poter beneficiare del **credito di imposta**. La misura del credito d'imposta è, inoltre, elevata **dal 25% al 50%** delle spese incrementalmente sostenute rispetto alla media dei medesimi investimenti realizzati nei tre periodi di imposta precedenti a quello in corso **al 31 dicembre 2015**.

La lett. b), del co. 15, della legge di Bilancio 2017 stabilisce che il credito d'imposta può essere utilizzato anche dalle imprese residenti o dalle stabili organizzazioni nel territorio dello Stato di soggetti non residenti che eseguono le **attività di ricerca e sviluppo** nel caso di contratti stipulati con imprese residenti o localizzate in altri Stati membri dell'Unione europea, negli Stati aderenti all'accordo sullo Spazio economico europeo ovvero in Stati inclusi nella lista degli Stati con i quali è attuabile lo **scambio di informazioni** ai sensi delle convenzioni per evitare le **doppie imposizioni** (D.M. n. 220 del 1996).

La lett. c), del co. 15, della legge di Bilancio 2017 eleva l'importo massimo annuale del credito d'imposta riconosciuto a ciascun beneficiario da 5 a 20 milioni di euro. Rimane la condizione che siano sostenute spese per attività di ricerca e sviluppo **almeno pari a 30.000 euro**.

La successiva lett. d) prevede tra le **spese ammissibili** ai fini della determinazione del credito d'imposta quelle relative a personale impiegato nelle attività di ricerca e sviluppo, in luogo della precedente formulazione che richiedeva la qualifica di «**personale altamente qualificato**» nelle attività di ricerca e sviluppo, in possesso di un titolo di dottore di ricerca, ovvero iscritto ad un ciclo di dottorato presso una università italiana o estera, ovvero in possesso di laurea magistrale in discipline di ambito tecnico o scientifico.

Studio Associato Trombetta Teruggia

La lett. e), del co. 15, abroga la norma che **prevedeva un incremento** della misura al 50% per determinate spese, dal momento che con la norma in esame la misura del 50% è **prevista per tutte le spese ammissibili**.

La lett. f), del co. 15, chiarisce che il credito d'imposta è utilizzabile **esclusivamente in compensazione** a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in cui i costi per le **attività in ricerca e sviluppo** sono stati sostenuti.

4. Sabatini-ter: proroga

I co. da 52 a 57, dell'art. 1, della legge di Bilancio 2017 **prorogano di due anni**, fino al **31 dicembre 2018**, il termine per la concessione dei **finanziamenti agevolati** per l'acquisto di nuovi macchinari, impianti e attrezzature da parte delle piccole e medie imprese (cd. Nuova Sabatini).

Lo strumento agevolativo cd. Nuova Sabatini, istituito dall'art. 2, del D.L. 21 giugno 2013, n. 69 (legge n. 98 del 2013) è finalizzato a migliorare l'**accesso al credito** per investimenti produttivi delle piccole e medie imprese.

La misura è rivolta alle micro, piccole e medie imprese operanti in tutti i settori, **inclusi agricoltura e pesca**, e prevede l'accesso ai finanziamenti e ai contributi **a tasso agevolato** per gli investimenti (anche mediante operazioni di leasing finanziario) in: macchinari; impianti; beni strumentali di impresa; attrezzature nuove di fabbrica ad uso produttivo; investimenti in hardware, software ed in tecnologie digitali

La legge di Bilancio 2017, al fine di favorire per la transizione del sistema produttivo alla manifattura digitale e incrementare l'innovazione e l'efficienza del sistema imprenditoriale, ammette ai finanziamenti e ai contributi statali previsti dalla misura agevolativa della Nuova Sabatini, gli investimenti realizzati dalle micro, piccole, e medie imprese per l'acquisto di macchinari, impianti e attrezzature nuovi di fabbrica aventi come finalità la **realizzazione di investimenti in tecnologie**, compresi gli investimenti in big data, cloud computing, banda ultralarga, cybersecurity, robotica avanzata e mecatronica, realtà aumentata, manifattura 4D, Radio frequency identification (RFID).

Tra gli investimenti che danno titolo a beneficiare dei **finanziamenti** sono stati inseriti i **sistemi di tracciamento e pesatura dei rifiuti**.

Per tali tipologie di investimenti in tecnologie, il **contributo statale** in conto impianti di cui al citato art. 2, co. 4, del D.L. n. 69 del 2013 è concesso, con una **maggiorazione** del 30% rispetto alla misura massima stabilita dalla disciplina (art. 2, co. 4 e 5, del D.L. n. 69 del 2013 e relative disposizioni attuative), fermo restando il rispetto delle **intensità massime** di aiuto previste dalla normativa europea applicabile in materia di aiuti di Stato.

5. Firma elettronica per le start-up

Il co. 65, dell'art. 1, della legge di Bilancio 2017 **modifica** la disciplina (art. 4, co. 10-bis, D.L. 24 gennaio 2015, n. 3, conv. con modif. dalla L. 24 marzo 2015, n. 33) che favorisce mediante **modalità amministrative semplificate** l'avvio di attività imprenditoriale, con l'obiettivo di garantire una più **uniforme applicazione** delle disposizioni in materia di start-up innovative e di incubatori certificati.

Finora, l'atto costitutivo e le successive modificazioni di start-up innovative potevano essere redatti per atto pubblico ovvero per **atto sottoscritto** con firma digitale (modalità di cui all'articolo 24 del codice dell'amministrazione digitale-CAD). Con la modifica introdotta dalla legge di Bilancio 2017, si **aggiunge la possibilità** di redigere i **medesimi atti** con la firma autenticata: ai sensi dell'art. 25 del medesimo CAD, si ha per riconosciuta, ai sensi dell'art. 2703 del codice civile, la **firma elettronica** o qualsiasi altro tipo di **firma elettronica avanzata**, autenticata dal notaio o da altro pubblico ufficiale a ciò autorizzato.

Studio Associato Trombetta Teruggia

6. Start-up e PMI innovative

I co. da 66 a 69, dell'art. 1, della legge di Bilancio 2017 dispongono importanti **novità per le start-up e le PMI innovative**.

In particolare con l'art. 29, del D.L. 18 ottobre 2012, n. 179, conv. con modif. dalla L. 17 dicembre 2012, n. 221, **si prevedeva** che nel quadriennio 2013/2016 l'investimento massimo detraibile dall'IRPEF, per le persone fisiche che avessero riversato somme nel capitale sociale delle predette imprese, sia per gli investimenti effettuati direttamente che per tramite di organismi di investimento collettivo del risparmio o di altre società che investono prevalentemente in start-up innovative, fosse un'aliquota pari al 19% del totale, **non potesse eccedere** l'importo di euro 500.000 (in ciascun periodo d'imposta) e dovesse essere mantenuto per **almeno due anni**.

La legge di Bilancio 2017, con il co. 66, prevede invece che, a decorrere dall'anno 2017, l'investimento massimo detraibile **sia aumentato a euro 1.000.000**.

E' disposto, inoltre, che il **termine minimo** di mantenimento dell'investimento detraibile **sia aumentato a tre anni**.

La normativa previgente, inoltre, **prevedeva** che nel quadriennio 2013/2016, l'investimento massimo **deducibile dall'IRES** per somme nel capitale sociale delle predette imprese, sia per gli investimenti effettuati direttamente che per tramite di **organismi di investimento** collettivo del risparmio o di altre società che investono **prevalentemente in start-up innovative**, fosse un'aliquota pari al 20% del totale, non potesse eccedere l'importo di euro 1.800.000 (in ciascun periodo d'imposta) e dovesse essere mantenuto per almeno due anni.

La novità, contenuta nella legge di Bilancio 2017, consiste nel fatto che il **termine minimo** di mantenimento dell'investimento detraibile **è aumentato a tre anni**.

Ulteriore novità consiste nel fatto che la percentuale dell'investimento considerato (sia ai fini delle detrazioni che per le deduzioni) sia **aumentata al 30% del totale**, a decorrere dal 2017: ciò vale **anche per le start-up a vocazione sociale** e per quelle che sviluppano e commercializzano esclusivamente prodotti o servizi innovativi ad alto valore tecnologico in ambito energetico (che già godono di una disciplina speciale, per la quale la detrazione è pari al 25% e la deduzione è pari al 27%).

Il co. 68, dell'art. 1, della legge di Bilancio 2017 dispone che viene **meno la limitazione** che consentiva alle piccole e medie imprese (PMI) innovative, che operavano sul mercato da più di sette anni dalla loro prima vendita commerciale, di **valersi delle agevolazioni fiscali** indicate nel paragrafo precedente solo qualora fossero «in grado di presentare un piano di sviluppo di prodotti, servizi o processi nuovi o sensibilmente migliorati rispetto allo stato dell'arte nel settore interessato. Il piano di sviluppo è valutato e approvato da un organismo indipendente di valutazione espressione dell'associazionismo imprenditoriale, ovvero da un organismo pubblico».

Di conseguenza la novità introdotta dalla legge di Bilancio 2017 **fa sì che le agevolazioni si applichino a tutte le PMI innovative**.

E' infine **esonерato dal pagamento delle imposte di bollo** (e dei diritti di segreteria) l'atto costitutivo delle start up innovative, laddove si tratti di atto pubblico ovvero atto sottoscritto con le modalità previste dall'art. 24 del Codice dell'amministrazione digitale (redatti dal 2015 secondo un modello uniforme adottato con D.M. Sviluppo economico e così trasmessi al competente ufficio del registro delle imprese).

Con il D.M. Sviluppo economico 22 dicembre 2016 è reso noto che dal 2 gennaio è **operativa la «Nuova Sabatini»**; da quella data, infatti, riaprirà i battenti lo sportello per la presentazione delle domande di accesso ai contributi previsti a fronte di finanziamenti bancari della durata **di cinque anni accesi** ai fini dell'acquisto di macchinari, impianti ed attrezzature.

Studio Associato Trombetta Teruggia

7. Rifinanziamento degli interventi per l'autoimprenditorialità e le start-up innovative

L'art. 1, co. 70, della legge di Bilancio 2017 modifica il Testo Unico delle disposizioni in materia di intermediazione finanziaria (TUF), di cui al D.Lgs. 24 febbraio 1998, n. 58, estendendo, a tutte le piccole e medie imprese, **l'operatività della disciplina** dei portali online per la raccolta di capitali, che attualmente è riservata dalla legge **alle start-up innovative** e alle **PMI innovative**.

Le PMI beneficiarie saranno quelle definite dalla disciplina europea, nonché degli organismi di investimento collettivo del risparmio o altre società che **investono prevalentemente** in PMI.

L'accesso all'equity crowdfunding si estende a tutte le PMI; non sarà più, quindi, un **privilegio della start-up innovative** e delle **PMI innovative**; in sostanza è consentito di raccogliere capitali di rischio tramite portali on line sarà **possibile** a tutte le PMI, come definite dalla disciplina europea, nonché agli organismi di investimento collettivo del risparmio o altre società che **investono prevalentemente** in PMI.

I co. da 71 a 73, dell'art. 1, della legge di Bilancio 2017 recano, in ordine alle misure agevolative per **l'autoimprenditorialità** e per le **start-up innovative**, nuove destinazioni di risorse, sia di fonte nazionale sia discendenti dal PON (Programma Operativo Nazionale); si prevede il coinvolgimento di Invitalia, del Ministero dello sviluppo economico e delle Regioni.

Il regolamento adottato con il decreto 8 luglio 2015, n. 140 del Ministro dello Sviluppo economico, di concerto con il Ministro dell'Economia e delle Finanze, pubblicato nella G.U. n. 206 del 5 settembre 2015, individua criteri e modalità di concessione delle agevolazioni in questione, volte a sostenere nuova imprenditorialità, in tutto il territorio nazionale, attraverso la **creazione di micro e piccole** imprese competitive, a prevalente o totale partecipazione giovanile o femminile.

Il co. 71 autorizza nel biennio la spesa di 95 milioni di euro (47,5 nel 2017 e 47,5 nel 2018) per il finanziamento delle iniziative relative all'**autoimprenditorialità** (di cui al Titolo I, Capo 01, del D.Lgs. 21 aprile 2000, n. 185).

Esse costituiscono un **complesso di incentivi**, destinati prevalentemente ai giovani ed alle donne, ai fini della costituzione di **imprese di piccola dimensione** o ai fini di ampliamenti aziendali: si prevedono **mutui agevolati** per gli investimenti, a un tasso pari a zero, della durata **massima di 8 anni** e di importo non superiore al **75%** della **spesa ammissibile**, ai sensi e nei limiti della disciplina unionale sugli aiuti d'importanza minore («de minimis»).

All'erogazione dei finanziamenti agevolati per gli interventi per le start-up innovative, ai sensi del successivo co. 72, dell'art. 1, della legge di Bilancio 2017, la dotazione del Fondo per la crescita sostenibile è **incrementata** della somma di 47,5 milioni di euro per l'anno 2017 e di 47,5 milioni di euro per l'anno 2018: essa andrà destinata al **sostegno alla nascita** e allo sviluppo delle predette imprese, di cui al D.M. Sviluppo economico 24 settembre 2014.

Le misure agevolative sono poi oggetto di un'ulteriore facoltà di finanziamento, accordata dal co. 73, dell'art. 1, della legge di Bilancio 2017, al Ministero dello Sviluppo economico ed alle Regioni: nell'anno 2017, 120 milioni di euro aggiuntivi **possono essere ricavati** (70 per l'autoimprenditorialità e 50 per le start-up innovative) dalle risorse del **programma operativo nazionale** «Imprese e competitività», sui Programmi Operativi Regionali e sulla connessa Programmazione nazionale 2014-2020.

8. ACE: novità

La legge di Bilancio 2017, all'art. 1, dai co. da 550 a 553, prevede una serie di **interventi significativi alla disciplina dell'ACE** (Aiuto alla Crescita Economica), sia con riferimento alle **società di capitali** o comunque a soggetti IRES; sia con riferimento alle **imprese individuali** ed alle **società di persone**, in regime di **contabilità ordinaria**, cioè i **soggetti IRPEF**.

Studio Associato Trombetta Teruggia

Tra le novità introdotte dalla legge di Bilancio 2017, all'istituto dell'ACE, va certamente rilevata quella riguardante l'aliquota da applicare all'incremento patrimoniale, determinato con le diverse regole a seconda del soggetto, in pratica quella che viene definita la cd. «**base ACE**».

L'art.1, co. 3, del D.L. n. 201 del 2011, affermava che «*Dal settimo periodo di imposta l'aliquota percentuale per il calcolo del rendimento nozionale del nuovo capitale proprio è determinata con decreto del ministro dell'Economia e delle finanze da emanare entro il 31 gennaio di ogni anno, tenendo conto dei rendimenti finanziari medi dei titoli obbligazionari pubblici, aumentabili di ulteriori tre punti percentuali a titolo di compensazione del maggior rischio. In via transitoria, per il primo **triennio di applicazione**, l'aliquota è fissata al 3 %; per il periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2014, al 31 dicembre 2015 e al 31 dicembre 2016 l'aliquota è fissata, rispettivamente, al 4 %, al 4,5 % e al 4,75 %*».

In forza di tale disposizione l'aliquota da applicare al periodo di imposta di **prossima dichiarazione (cioè il 2016) è il 4,75%**, dopo di che la decisione sarebbe stata affidata al decreto ministeriale.

La novità introdotta dalla legge di Bilancio 2017 consiste nel fatto che è abrogato e sostituito dalla perentoria previsione secondo cui dall'ottavo periodo di imposta (**2018**) l'aliquota percentuale per il calcolo del rendimento nozionale del nuovo capitale proprio **è fissata al 2,7%**.

Quest'ultima, quindi, sarà l'aliquota stabilita a regime per il calcolo della agevolazione fiscale.

Per contro viene previsto che in via transitoria per il **2017**, l'aliquota è **ridotta al 2,3%**.

La legge di Bilancio per il 2017 prevede nuove disposizioni in merito all'ACE, per i soggetti IRPEF; sono riscritte le regole per il **calcolo della base ACE** per **imprese individuali** e **società di persone** in contabilità ordinaria, per rendere questi soggetti simili a quelli IRES.

Le novità sono già applicabili relativamente al periodo di imposta 2016 e non dovranno essere adottate solo dai soggetti IRPEF che decideranno di optare per l'IRI (disposizione che sarebbe stata ragionevole data l'analogia degli effetti fiscali tra IRI e IRES) ma da tutte le **imprese individuali** e le **società di persone**.

9. Assegnazione, cessione e trasformazione: nuova proroga

L'art. 1, co. 565 e 566, della legge di Bilancio 2017 prevede la **riapertura al 30 settembre 2017** dei termini per l'**assegnazione** o la **cessione** di taluni beni ai soci, per la **trasformazione agevolata** in società semplice da parte delle società immobiliari e per l'**estromissione dei beni immobili** (strumentali) dal patrimonio dell'impresa da parte dell'imprenditore individuale.

La riapertura riguarda le operazioni poste in essere dopo il **30 settembre 2016** e fino alla nuova scadenza.