

# DICHIARAZIONE REDDITI 2020

## dr. Mauro Nicola

1

## DICHIARAZIONE REDDITI 2020



**dott. Mauro Nicola**  
Professore di Tecnica Professionale – Università Giustino Fortunato  
Presidente dell’Ordine dei Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili di Novara





## TERMINI E MODELLI



### DICHIARAZIONE REDDITI 2020

## SCADENZA

#### TERMINI DI PRESENTAZIONE

Il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi dei soggetti IRES (**modello REDDITI SC e REDDITI ENC**) scade l'ultimo giorno dell'undicesimo mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta (art. 2 del DPR 22.7.98, n. 322 e successive modificazioni).

 **30 novembre 2020**

Restano, comunque, fermi i termini previsti dagli artt. 5 e 5-bis del DPR 322/98 e successive modificazioni nei casi di **operazioni straordinarie** (liquidazione, trasformazione, fusione o scissione totale).

Da presentare sempre  
in forma autonoma

## DICHIARAZIONE REDDITI 2020



### OBBLIGO PRESENTAZIONE

Le dichiarazioni presentate **entro novanta giorni** dalla scadenza del termine sono considerate valide, salva l'applicazione delle sanzioni previste dalla legge (artt. 2 e 8 del DPR 22.7.98 n. 322 e successive modificazioni).

Quelle presentate, invece, con **ritardo superiore a novanta giorni** si considerano omesse, ma costituiscono titolo per la riscossione dell'imposta che ne risulti dovuta.



**01 MARZO 2021**

## VISTO DI CONFORMITA'



### DICHIARAZIONI INTEGRATIVE

Il DL 193/2016 ha modificato i co. 8 e 8-bis dell'art. 2 del DPR 322/98 equiparando l'utilizzabilità delle integrative a favore con quelle a sfavore **entro il termine per l'accertamento del periodo d'imposta oggetto di integrazione.**

L'unico limite imposto per le integrative a favore trasmesse oltre il termine di presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo (integrative "ultrannuali") riguarda il **momento di utilizzabilità del credito emergente.** Il co. 8-bis, infatti, prevede che il relativo credito possa essere usato in compensazione, ai sensi dell'art. 17 del DLgs. 241/97 (compensazione orizzontale in F24), "per eseguire il versamento di debiti maturati a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione integrativa".

Viceversa, per le integrative "entro l'anno" il relativo credito risulta immediatamente utilizzabile.

Ciò detto, il limite temporale all'utilizzo in compensazione dei maggiori crediti emergenti dalle dichiarazioni "ultrannuali", **non può essere superato attraverso l'integrazione "a catena" di tutte le dichiarazioni,** a partire da quella in cui è stato commesso l'errore fino all'ultima dichiarazione utile, non essendo tale procedimento conforme alle nuove regole di integrazione disposte dalle norme di riferimento sopra richiamate.



## COMPENSAZIONE CREDITI ERARIALI



**DICHIARAZIONE REDDITI 2020**

## COMPENSAZIONE CREDITI ERARIALI

**Art. 1 co. 574 della L. 27.12.2013 n. 147**

Per l'utilizzo in compensazione orizzontale – ai sensi dell'art. 17 del DLgs. 9.7.97 n. 241 – dei crediti relativi alle **imposte sui redditi** e alle relative addizionali, alle **ritenute alla fonte**, alle imposte sostitutive dell'IRPEF, dell'IRES e dell'IRAP, per **importi superiori ad 5.000,00 euro annui**, il contribuente ha l'obbligo di richiedere l'apposizione del visto di conformità di cui all'art. 35 co. 1 lett. a) del DLgs. 241/97, relativamente alla singole dichiarazioni dalle quali emerge il credito.

L'utilizzo di tali crediti è ammesso dal **1° giorno del relativo periodo di imposta**, considerando i crediti compensabili generati per effetto della variazione di periodo di imposta, e prescindendo dalla preventiva presentazione della dichiarazione dei redditi.

5

DICHIARAZIONE REDDITI 2020



## COMPENSAZIONE CREDITI ERARIALI

In alternativa al rilascio del visto è possibile la **sottoscrizione della dichiarazione** – oltre che dai soggetti di cui all'art. 1 co. 4 del DPR 22.7.98 n. 322 – da parte dell'organo **incaricato della revisione legale dei conti** (art. 2409-*bis* c.c.), attestante l'esecuzione dei controlli previsti dall'art. 2 co. 2 del DM 31.5.99 n. 164 (circ. Agenzia delle Entrate 28/2014).

DICHIARAZIONE REDDITI 2020



## COMPENSAZIONE CREDITI ERARIALI

### INDEBITA/IRREGOLARE COMPENSAZIONE

L'Agenzia delle Entrate procede al **recupero dell'ammontare dei crediti utilizzati** in violazione delle predette modalità e dei relativi interessi, nonché all'irrogazione delle sanzioni, con l'atto di cui all'art. 1 co. 421 della L. 311/2004, **per il cui pagamento non è possibile avvalersi della compensazione prevista dall'art. 17 del DLgs. 241/97 (art. 3 co. 4 del DL 50/2017).**

## DICHIARAZIONE REDDITI 2020



# COMPENSAZIONE CREDITI ERARIALI

### RIS. AGENZIA DELLE ENTRATE 57/2017

Dal 1.6.2017, al fine di adeguare le procedure informatiche, è operativo il **controllo in merito all'utilizzo obbligatorio dei servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate**, in presenza di F24 presentati da **titolari di partita IVA che intendono effettuare la compensazione orizzontale di crediti** (art. 17 del DLgs. 241/97).

Se il modello F24 viene "respinto" perché il credito è inesistente oppure non è utilizzabile (ad esempio, non è ancora maturato), si ritiene che la ripetizione del pagamento, se successiva alla scadenza prevista, debba essere sanzionata, se non accompagnata dal ravvedimento.

## CONTRASTO ALLE INDEBITE COMPENSAZIONI

art. 3 -> **art.17, co.1, D.Lgs.241/97**

CREDITO IVA

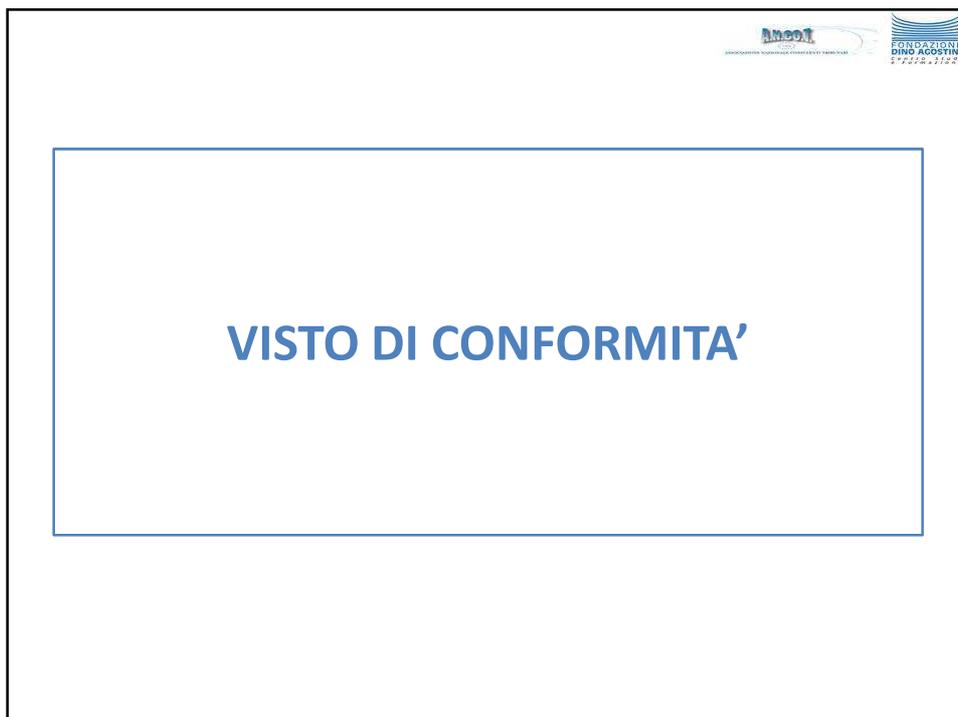
CREDITO  
II.DD. ADDIZ.  
E IRAP

CREDITO  
IMP.  
SOST.

**COMPENSAZIONE > 5.000 EURO ANNUI  
CREDITI MATURATI DAL 2019 (DAL  
01.01.2020)**

**COMPENSAZIONE AMMESSA DAL 10° GG SUCCESSIVO  
ALLA PRESENTAZIONE DICHIARAZIONE/ISTANZA**

**F24 ENTRATEL**



Logo ANOPI ASSOCIAZIONE NAZIONALE CONSULENTI VERBALE and FONDAZIONE DINO AGOSTINI 1975-2019

## VISTO DI CONFORMITA'

### VISTO DI CONFORMITÀ NON VALIDO

**ATTENZIONE**

**Il visto di conformità non si considera validamente rilasciato nei seguenti casi:**

- 1) il professionista che lo rilascia non risulta iscritto nell'elenco informatizzato dei professionisti abilitati tenuto dalle competenti Direzioni regionali;
- 2) il professionista che lo rilascia è iscritto nell'elenco di cui al punto 1) ma non coincide con il soggetto persona fisica che ha trasmesso la dichiarazione in via telematica (firmatario della sezione "IMPEGNO ALLA PRESENTAZIONE TELEMATICA");
- 3) il professionista che lo rilascia è iscritto nell'elenco di cui al punto 1) ma non risulta "collegato" con l'associazione professionale o con la società di servizi o con la società tra professionisti che ha trasmesso la dichiarazione in via telematica;
- 4) .....

## VISTO DI CONFORMITA'



## VISTO DI CONFORMITÀ NON VALIDO

### ATTENZIONE

In merito al punto 3) , il professionista che rilascia il visto di conformità risulta **“collegato”** con il soggetto incaricato che trasmette la dichiarazione in via telematica quando quest'ultimo soggetto coincide con:

- 1) l'associazione o la società semplice costituita fra persone fisiche per l'esercizio in forma associata di arti e professioni in cui almeno la metà degli associati o dei soci è costituita da soggetti indicati all'art. 3 co. 3 lett. a) e b), del DPR 322/98 (art. 1 co. 1 lett. a), del decreto 18.2.99);
- 2) la società commerciale di servizi contabili le cui azioni o quote sono possedute per più della metà del capitale sociale da soggetti indicati all'art. 3 co. 3 lett. a) e b) del DPR 322/98 (art. 1 co.1 lett. b), del decreto 18.2.99);
- 3) la società tra professionisti (s.t.p.) disciplinata dall'art. 10 della L. 12.11.2011 n. 183, di cui il professionista che appone il visto di conformità è uno dei soci.

## VISTO DI CONFORMITA'



## VISTO DI CONFORMITÀ

Accesso area sito Agenzia delle Entrate per consultazione

<https://www1.agenziaentrate.gov.it/servizi/abilitati730/result.htm>

Ministero dell'Economia e delle Finanze

agenzia entrate

ITA ENG DEU

Contatti e assistenza Trova l'ufficio

Cerca...

Cittadini Imprese Professionisti Intermediari Enti e PA L'Agenzia

Area riservata

Tracce di ricerca / Servizi / Ricerca professionisti abilitati all'apposizione del visto di conformità

Ricerca professionisti abilitati all'apposizione del visto di conformità

Risultati della ricerca		Riepilogo dati inseriti					
Cognome	Nome	Indirizzo	Comune	Abilitato al modello 730	Stato Abilitato	Società Servizi	Data Aggiornamento
SILA	SERGIO	VIA FILIPPO CORRADI 20/A	BERGAMO	NO		NO	16-FEB-19

1

Modifica dati o Elimina una nuova ricerca

agenzia entrate




## VISTO DI CONFORMITA' NUOVI CONTROLLI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE SULLA REGOLARITÀ DEL RILASCIO DEL VISTO DI CONFORMITÀ SULLE DICHIARAZIONI

<b>VISTO DI CONFORMITÀ</b>	Il CNDEEC ha fornito importanti chiarimenti sui nuovi controlli che l'Agenzia delle Entrate ha introdotto in materia di visto di conformità rilasciato sulle dichiarazioni dei redditi da parte dei soggetti abilitati individuati dalla normativa vigente.
<b>NOVITÀ</b>	In sede di ricezione delle dichiarazioni da parte del servizio Entratel, la ricevuta rilasciata dal servizio stesso fornirà informazioni circa l'eventuale irregolarità del visto di conformità con un apposito messaggio nella sezione "Segnalazioni" della ricevuta.
<b>RIFERIMENTI NORMATIVI</b>	art. 4, D.M. n. 164/1999 Art. 36, comma 2, D.Lgs. 9 luglio 1997, n. 241




## VISTO DI CONFORMITA'



- Dottori commercialisti ed esperti contabili;
- Consulenti del lavoro;
- Soggetti iscritti, alla data del 30 settembre 1993, nei ruoli di periti ed esperti tenuti dalle camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura per la sub categoria tributi, in possesso di diploma di laurea in giurisprudenza o in economia e commercio o equipollenti o diploma di ragioneria;
- Responsabili dell'assistenza fiscale (RAF) dei Centri di Assistenza Fiscale (CAF).



CONSERVAZIONE DICHIARAZIONI DEI REDDITI



## INTERPELLO DEL 12 DICEMBRE 2019 N. 518

### Conservazione DR telematiche

La DR trasmessa telematicamente, **DEVE ESSERE SOTTOSCRITTA DAL SOLO CONTRIBUENTE** (elemento essenziale del modello da conservare) **E NON ANCHE DALL'INTERMEDIARIO**, quest'ultimo invece, **deve conservare la "copia" della dichiarazione trasmessa al posto dell'"originale" sottoscritto e conservato dal contribuente e sostituto d'imposta.**

Ne consegue che **la dichiarazione inviata, dunque, deve essere sottoscritta dal solo contribuente** e non anche dall'intermediario.

I **oggetti incaricati della trasmissione** della dichiarazione sono tenuti a conservare la **"copia"** della dichiarazione trasmessa, in luogo dell'"originale" sottoscritto e conservato dal contribuente e dal sostituto d'imposta, pertanto la dichiarazione, trasmessa telematicamente all'Agenzia delle entrate dall'intermediario, **può essere messa a disposizione del contribuente su una piattaforma internet** o inviata al suo indirizzo di posta elettronica, ordinaria ovvero certificata, previa **"specificata richiesta"** sottoscritta dal contribuente medesimo

CONSERVAZIONE DICHIARAZIONI DEI REDDITI

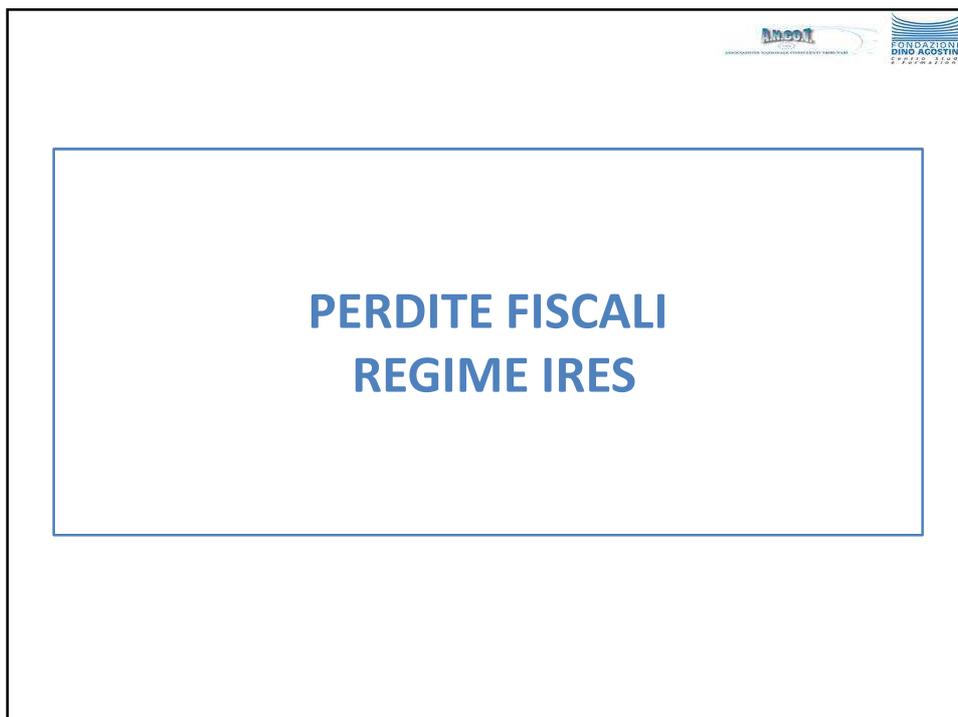


## INTERPELLO DEL 12 DICEMBRE 2019 N. 518

### Conservazione DR telematiche

Una volta ricevuta la dichiarazione, qualora **il contribuente intenda stamparla**, firmarla e conservarla su supporto analogico, la stessa può, comunque, essere conservata anche in modalità elettronica senza applicare le regole specifiche del del codice dell'amministrazione digitale (C.A.D.), ma deve essere esibita esclusivamente su supporto analogico con sottoscrizione autografa.

Qualora **il contribuente**, invece, intenda **conservare la dichiarazione esclusivamente in formato digitale**, trattandosi di documento fiscalmente rilevante, la sua formazione e conservazione sono disciplinate dal combinato disposto degli articoli 2 del decreto ministeriale 17 giugno 2014, e 20, comma 1-bis, del C.A.D., secondo cui **i prescritti requisiti di sicurezza, integrità e immutabilità** del documento **devono essere garantiti dalla firma digitale** o da un altro tipo di firma elettronica qualificata o una firma elettronica avanzata, apposta dal contribuente stesso.



PERDITE FISCALI - REGIME IRES



## PERDITE FISCALI: REGIME IRES

Le perdite di periodi di imposta precedenti sono computabili in diminuzione del reddito dell'esercizio in **misura non superiore all'80%** del suddetto reddito (art. 84 co. 1 del TUIR) ovvero in misura piena (art. 84 co. 2 del TUIR), quando tale perdite facciano riferimento ai primi tre esercizi di imposta del soggetto dichiarante.

L'ammontare delle perdite utilizzate a riduzione del reddito dell'esercizio non può eccedere la somma algebrica del reddito stesso e dei crediti di imposta imputati ad incremento.

PERDITE FISCALI - REGIME IRES



## PERDITE FISCALI: REGIME IRES

RN1/2-Reddito/(Perdita)	100.000	
RN6-Reddito minimo	0	
RN3-Crediti di imposta	0	
Totale		100.000
RN4-Perdite pregresse riportabili in misura piena	10.000	
RN4-Perdite pregresse riportabili in misura limitata	200.000	
RN4-Perdite compensabili		90.000
RN6-Imponibile IRES		10.000
Residuo perdite riportabili (in misura limitata)		120.000

PERDITE FISCALI - REGIME IRES



## PERDITE FISCALI: REGIME IRES SOCIETÀ DI COMODO

Ai sensi dell'art. 30 co. 3 della L. 23.12.94 n. 724, le perdite possono essere computate soltanto in diminuzione della **parte di reddito eccedente quello minimo proprio** o derivante dalla partecipazione in società non operative di cui al comma citato.

Ne consegue che, in caso di dichiarazione del reddito minimo il limiti di compensazione delle perdite pregresse è dato dall'importo di tale reddito, rispetto a quello dichiarato; inoltre in caso di perdita dell'esercizio la perdita stessa non è riportabile, dovendosi ricondurre il risultato dell'esercizio al reddito minimo, determinato nel prospetto di cui al quadro RS del modello REDDITI SC.

PERDITE FISCALI - REGIME IRES



## PERDITE FISCALI: REGIME IRES SOCIETÀ DI COMODO

RN1/2-Reddito/(Perdita)	50.000	
RN6-Reddito minimo	30.000	
RN3-Crediti di imposta	10.000	
Totale		60.000
RN4-Perdite pregresse riportabili in misura piena	0	
RN4-Perdite pregresse riportabili in misura limitata	20.000	
RN4-Perdite compensabili		20.000
RN6-Imponibile IRES		40.000
Residuo perdite riportabili		0

PERDITE FISCALI - REGIME IRES



## PERDITE FISCALI: REGIME IRES SOCIETÀ DI COMODO

RN1/2-Reddito/(Perdita)	50.000	
RN6-Reddito minimo	30.000	
RN3-Crediti di imposta	0	
Totale		50.000
RN4-Perdite pregresse riportabili in misura piena	0	
RN4-Perdite pregresse riportabili in misura limitata	100.000	
RN4-Perdite compensabili		20.000
RN6-Imponibile IRES		30.000
Residuo perdite riportabili (in misura limitata)		80.000



## LA DEDUCIBILITÀ DEGLI INTERESSI PASSIVI IN FUNZIONE DEL ROL

DEDUCIBILITÀ INTERESSI PASSIVI 2019



## NOVITÀ

**DLGS. 142/2018 - recepimento direttiva antiabuso in vigore dal 12.1.2019**  
 Modifiche introdotte all'**art. 96 del TUIR**, con effetto **dall'esercizio successivo a quello in corso al 31.12.2018.**

**Invariata la regola** per la deduzione degli interessi passivi e degli oneri assimilati dal reddito d'impresa: l'eccedenza di interessi passivi rispetto a quelli attivi è deducibile nei limiti del 30% del reddito operativo lordo.

Introdotta però **significative novità nel calcolo** che incidono in particolare nel caso di imprese che applicano la derivazione rafforzata ed il criterio del costo ammortizzato.

## ROL FISCALE

### CALCOLO DEL ROL FISCALE

La principale novità consiste nella **determinazione del ROL**, inteso come differenza tra

(A) Valore della produzione e (B) Costi della produzione

senza computare in questi ultimi

gli Ammortamenti e i Canoni di locazione finanziaria,

considerando gli addendi secondi i **valori fiscali** (e non più quelli civilistici derivati direttamente dal Conto economico dell'esercizio).

## ROL FISCALE

### CALCOLO DEL ROL FISCALE

La relazione al DLgs. precisa che:

- ✓ quando il valore fiscale di voci comprese nel ROL è influenzato da elementi di reddito non inclusi (come nel caso di applicazione del costo ammortizzato), il ROL fiscale comprende anche questi ultimi;
- ✓ i provvedimenti che escludono da tassazione una quota del reddito, incidono negativamente sul ROL solo se hanno un collegamento specifico con componenti positivi di reddito contabilizzati nel ROL (come in caso di tassazione di una plusvalenza rateizzata);
- ✓ i componenti straordinari derivanti dai trasferimenti d'azienda non sono più esclusi dal ROL.

## RIPORTO ECCEDENZE

### RIPORTO INTERESSI ATTIVI

Ai fini del calcolo dell'eccedenza degli interessi passivi rispetto agli interessi attivi si deve tener conto non solo degli interessi attivi dell'esercizio, ma anche dell'eventuale eccedenza di interessi attivi riportati da periodi d'imposta precedenti, senza limiti di tempo.

### RIPORTO DEL ROL

L'eccedenza di ROL rispetto agli interessi passivi dell'esercizio è riportabile solo nei cinque periodi d'imposta successivi (e non più senza limiti come sino al 2018). Si applica un criterio FIFO che prevede l'utilizzo prioritario dell'eccedenza di ROL formata nel periodo d'imposta meno recente. Rimane riportabile senza limiti l'eccedenza di ROL formata sino al 31.12.2018.

### RIPORTO ECCEDENZA INTERESSI PASSIVI

Rimane riportabile senza limiti l'eccedenza di interessi passivi.

## CASI PARTICOLARI

### INTERESSI E ONERI CAPITALIZZATI

Il limite di deducibilità riguarda anche agli **interessi ed oneri finanziari passivi capitalizzati**, senza condizionare il loro riconoscimento integrale nel valore fiscale del bene.

N.B. si tratta degli interessi passivi che sono integralmente indeducibili anche ai fini IRAP (circ. Agenzia delle Entrate 26/2012, § 6).

Tale limite subisce una deroga per i

### MUTUI IPOTECARI

**GLI INTERESSI PASSIVI DEI MUTUI IPOTECARI DELLE SOCIETÀ DI GESTIONE IMMOBILIARE RESTANO INTEGRALMENTE DEDUCIBILI.**

Infatti il co. 7 della legge di bilancio 2019 dichiara applicabili e fatti salvi gli effetti del co. 36 della L. 244/2007 (disposizione che veniva originariamente abrogata, con decorrenza dall'esercizio 2019, dal decreto legislativo 142/2018).

## DISCIPLINA TRANSITORIA

L'art. 13 del DLgs. prevede un'apposta **disciplina transitoria**:

- a) tutti gli **interessi passivi** non dedotti in ragione della precedente formulazione normativa potranno essere dedotti anche nelle annualità successive all'entrata in vigore delle novità;
- b) non è possibile tener conto dei **proventi e degli oneri, già rilevati tra il valore e i costi della produzione nel conto economico dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2018 o degli esercizi precedenti**, che hanno concorso alla formazione del ROL dell'esercizio in cui sono stati rilevati contabilmente e che, al termine dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2018, non hanno ancora assunto, in tutto o in parte, rilevanza fiscale e assumono rilevanza fiscale negli esercizi successivi;
- c) i **proventi e oneri** che rappresentano una **rettifica con segno opposto** di voci del valore e dei costi della produzione rilevate nel conto economico dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2018 o degli esercizi precedenti sono considerati per il loro valore contabile, indipendentemente dal valore, eventualmente diverso, risultante dall'applicazione delle disposizioni volte alla determinazione del reddito di impresa.

## DISCIPLINA TRANSITORIA

Con riferimento, invece, alla **possibilità di utilizzare il ROL maturato in vigenza delle precedenti disposizioni normative**, l'art. 13 co. 4, prevede che gli interessi passivi e gli oneri finanziari assimilati, sostenuti in relazione a prestiti stipulati **prima del 17.6.2016, sono deducibili per un importo corrispondente alla somma tra:**

- a) il 30% del ROL prodotto a partire dal terzo periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2007 e che, al termine del periodo d'imposta in corso al 31.12.2018, non era stato utilizzato per la deduzione degli interessi passivi e degli oneri finanziari ai sensi della disciplina contenuta nell'art. 96 del TUIR ante modifiche;
- b) l'importo che risulta deducibile in applicazione delle disposizioni dell'art. 96 del TUIR *post* modifiche.

A tal fine, nelle dichiarazioni dei redditi relative ai periodi d'imposta successivi a quello in corso al 31.12.2018 il contribuente può scegliere, ai fini della deduzione degli interessi passivi, se utilizzare prioritariamente l'ammontare di cui alla lett. a) o l'importo di cui alla lett. b).

DEDUCIBILITÀ INTERESSI PASSIVI 2019



## CASO PRATICO - DATI

	2018	2019	
Valore della produzione	1.000.000	895.000	$= (1.000.000 - 100.000 + 100.000 / 5 - 25.000)$
Costi della produzione	950.000	940.500	$= (950.000 - 500 - 9.000)$
Di cui: ammortamenti	80.000	77.000	$= (80.000 - 3.000)$
Di cui: canoni locazione finanziaria	30.000	12.000	$= (30.000 - 18.000)$
<b>ROL</b>	<b>160.000</b>	<b>43.500</b>	$= (1.000.000 - 950.000 + 80.000 + 30.000)$ $= (895.000 - 940.500 + 77.000 + 12.000)$
<b>30% ROL</b>	<b>48.000</b>	<b>13.050</b>	
<b>Rettifiche fiscali - valore produzione</b>			
Plusvalenza dilazionata 5 anni	100.000		
Crediti imposta non tassati	25.000		
<b>Rettifiche fiscali - costi produzione</b>			
Spese telefoniche (20%)	500		
Costi automezzi	9.000		
Canoni <i>leasing</i> automezzi	18.000		
Ammortamento beni	3.000		

DEDUCIBILITÀ INTERESSI PASSIVI 2019



## CASO PRATICO 1

<b>30% ROL</b>	<b>48.000</b>	<b>13.050</b>	
Interessi passivi riportati	5.000	5.000	
Interessi passivi esercizio	12.000	12.000	
Interessi attivi esercizio	1.000	1.000	
ROL anni precedenti	-	-	
Interessi passivi deducibili	16.000	13.050	= minore tra 30% ROL e interessi passivi
Interessi passivi riportabili	-	2.950	$= (12.000 - 1.000 + 5.000 - 13.050)$
ROL riportabile	-	0	

DEDUCIBILITÀ INTERESSI PASSIVI 2019



## CASO PRATICO 2

<b>30% ROL</b>	<b>48.000</b>	<b>13.050</b>	
Interessi passivi riportati	–	–	
Interessi passivi esercizio	12.000	12.000	
Interessi attivi esercizio	1.000	1.000	
ROL anni precedenti	10.000	10.000	
Interessi passivi deducibili	11.000	11.000	=minore tra 30% ROL e interessi passivi
Interessi passivi riportabili	–	–	
ROL riportabile	47.000	12.050	=(10.000+13.050–11.000)

DEDUCIBILITÀ INTERESSI PASSIVI 2019



## CASO PRATICO 3

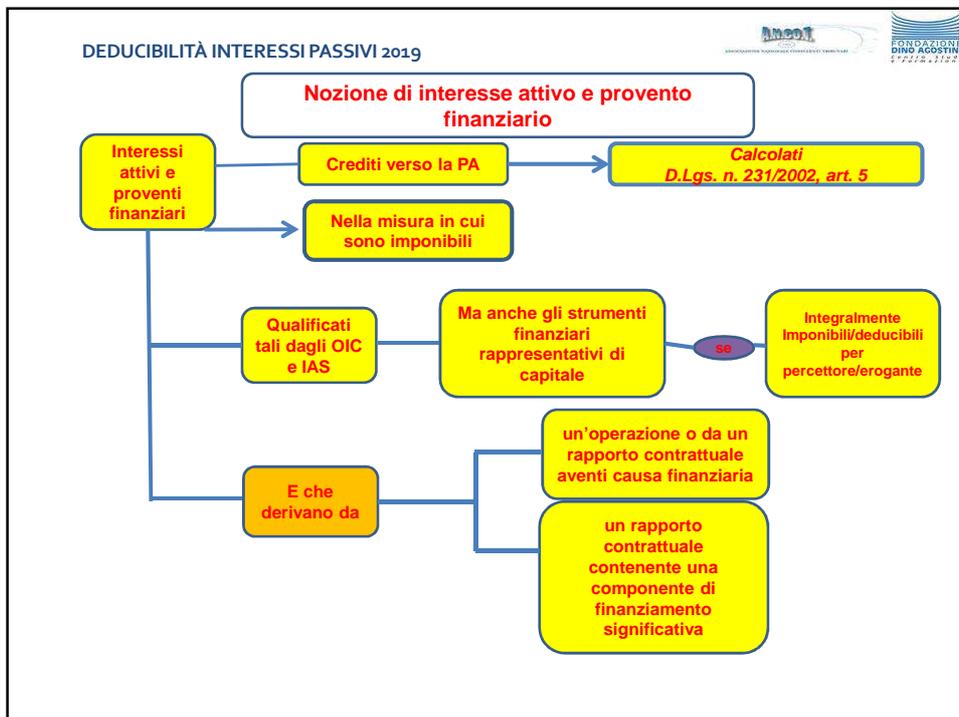
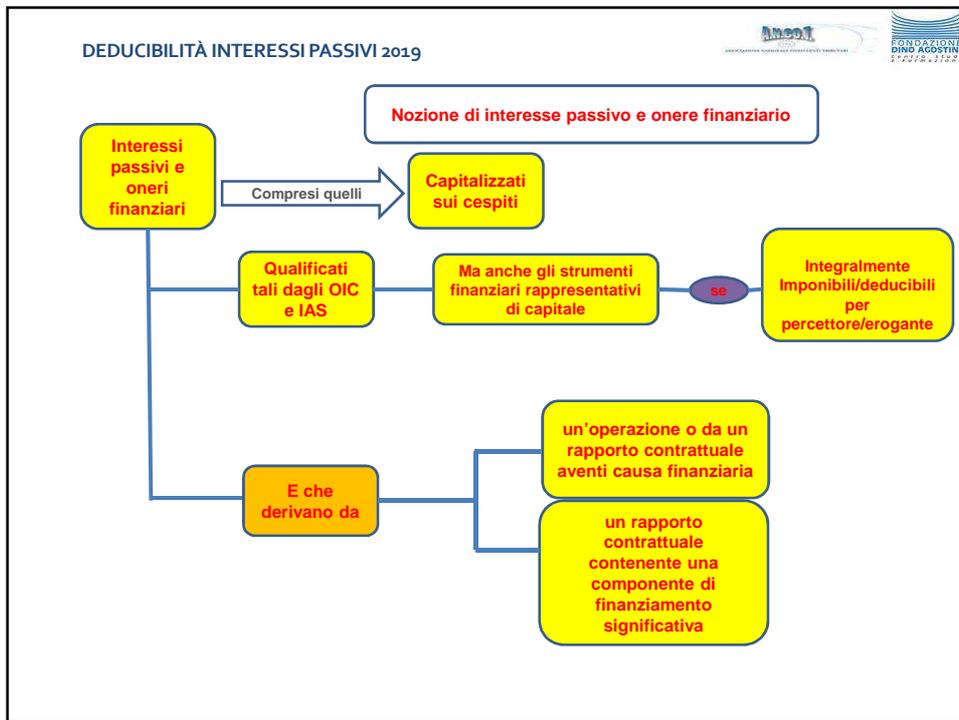
<b>30% ROL</b>	<b>48.000</b>	<b>13.050</b>	
Interessi passivi riportati	–	–	
Interessi passivi esercizio	25.000	25.000	
Interessi attivi esercizio	1.000	1.000	
ROL anni precedenti	10.000	10.000	
Interessi passivi deducibili	24.000	23.050	=minore tra 30% ROL e interessi passivi
Interessi passivi riportabili	–	950	=(24.000–23.050)
ROL riportabile	34.000	–	=(13.050+10.000–23.050)

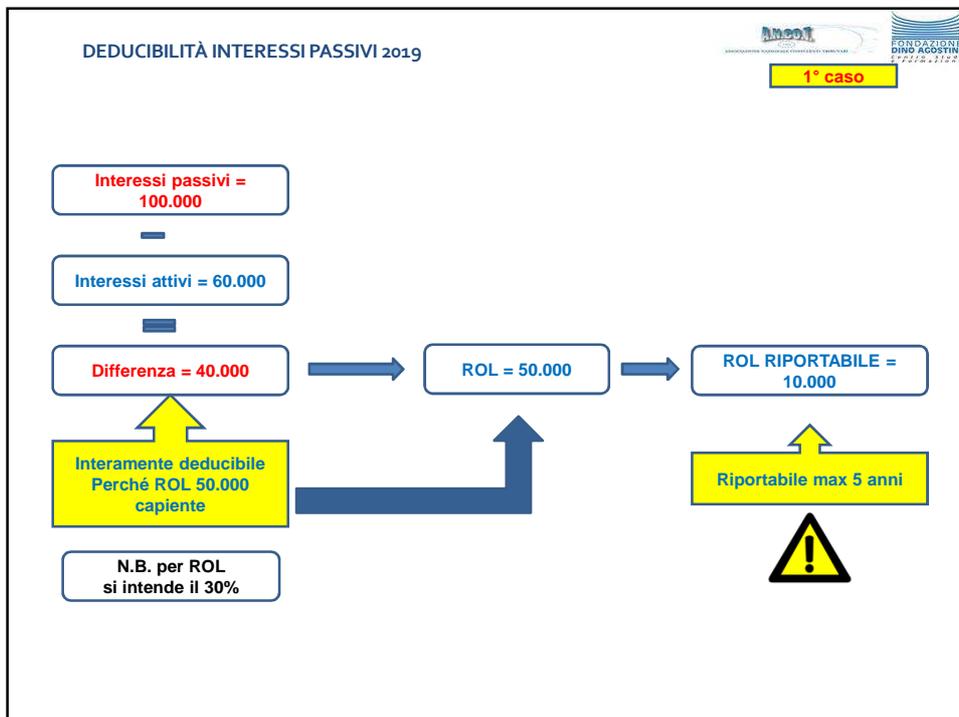
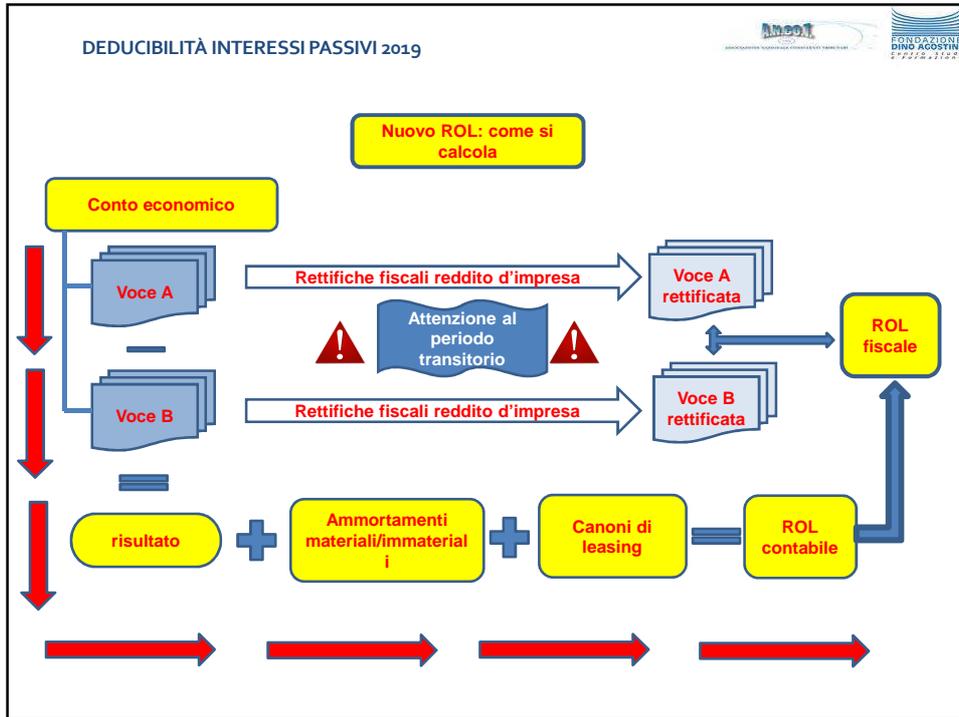


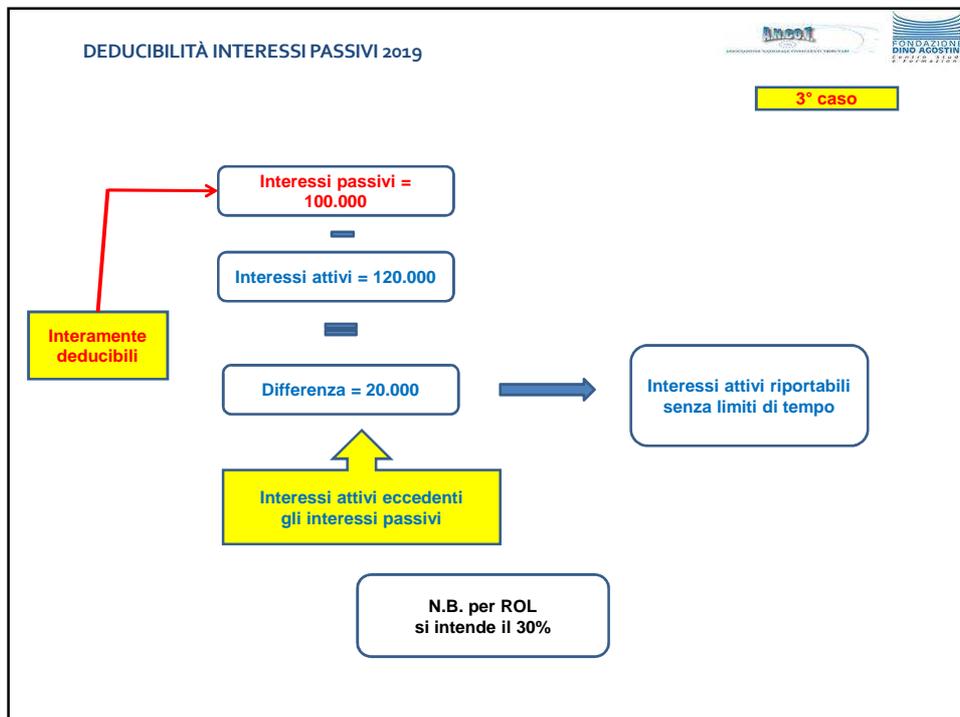
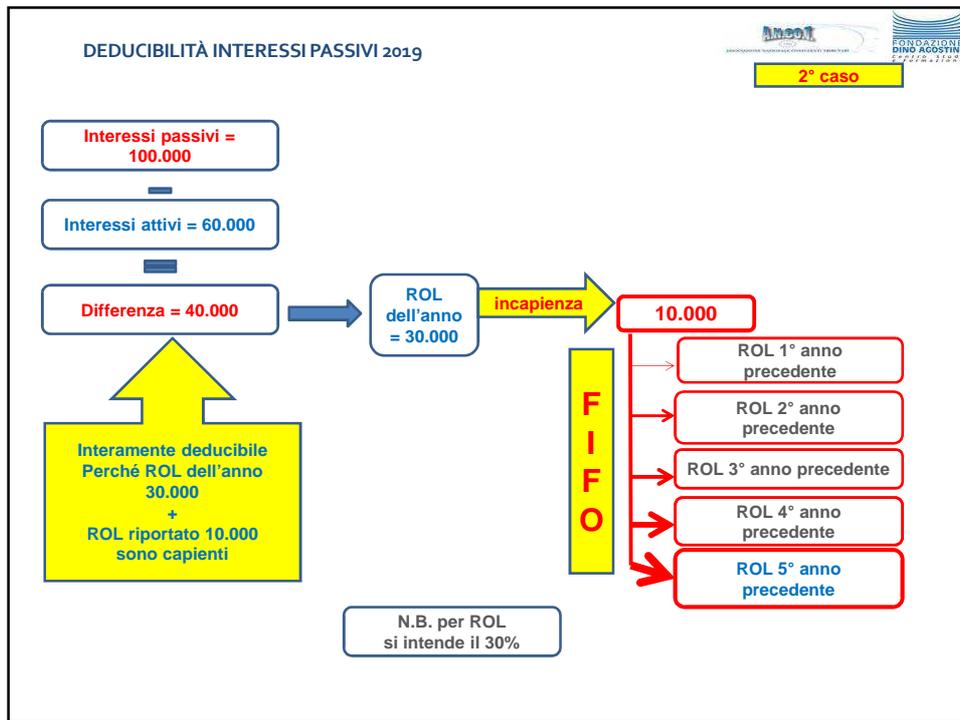
DEDUCIBILITÀ INTERESSI PASSIVI 2019

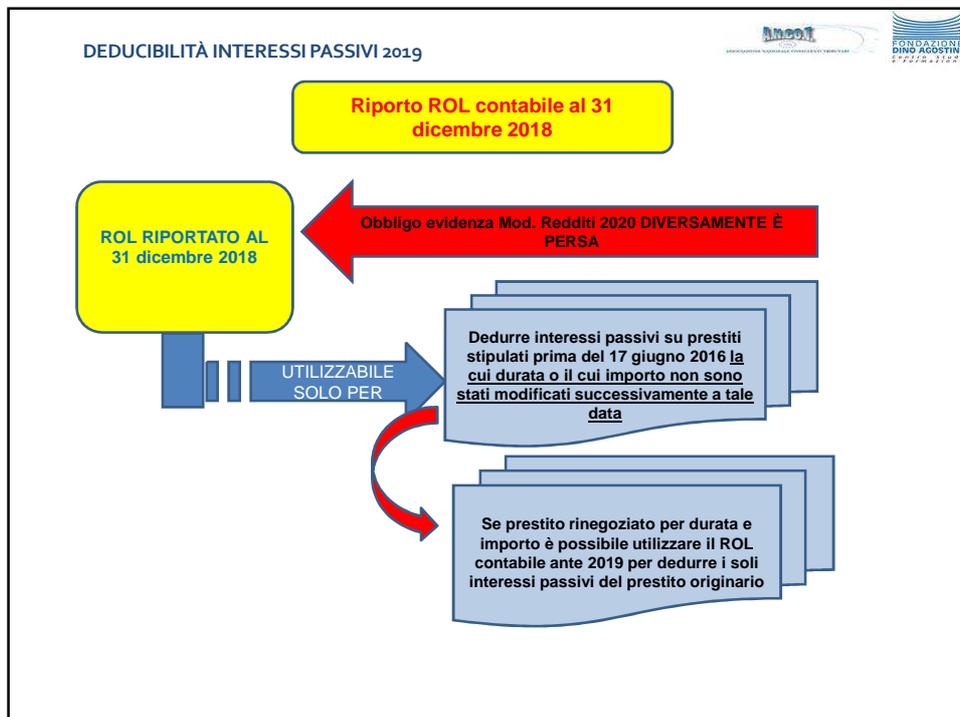
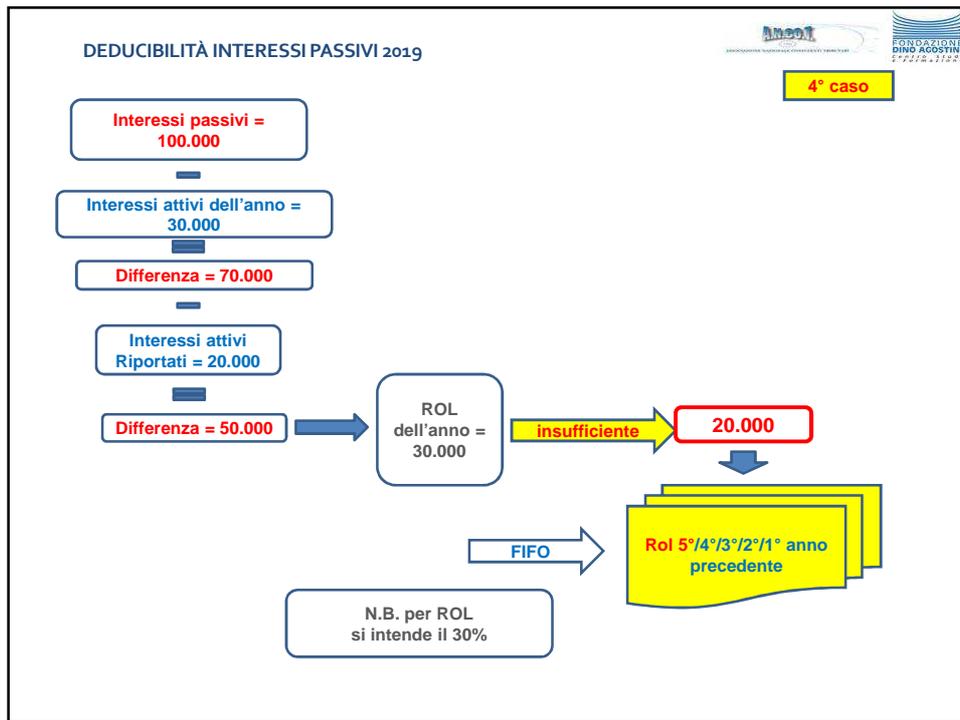
## Principi a decorrere dal 1° gennaio 2019

- Gli interessi passivi in deducibili per via di altre leggi restano in deducibili
- Gli interessi attivi imponibili rendono deducibili gli interessi passivi
- **Gli interessi attivi che eccedono i passivi si riportano senza limiti**
- **Gli interessi passivi che eccedono gli attivi dell'anno e degli anni precedenti si deducono con la regola del 30% del ROL – il ROL dal 2019 è «fiscale»**
- Gli interessi passivi al netto degli attivi (dell'anno e anni precedenti) che eccedono il 30% del ROL dell'anno, possono beneficiare dell'avanzo ROL degli anni precedenti – **l'avanzo ROL è utilizzabile al massimo entro 5 anni dalla sua formazione (criterio utilizzo: FIFO)**
- **L'eccedenza di ROL contabile resta riportabile ma utilizzabile solo per compensare interessi passivi su prestiti ante 17 giugno 2016 – evidenza nel mod. Redditi SC 2020**
- **Sono soggetti alla limitazione di cui all'art. 96 anche gli interessi passivi capitalizzati su beni strumentali e immobili costruiti per la cessione**









DEDUCIBILITÀ INTERESSI PASSIVI 2019




## Interessi passivi capitalizzati su beni strumentali e immobili merce

Sono **ora inclusi** dalla nuova disciplina (**SI ROL**)  
*«Gli interessi passivi e gli oneri finanziari assimilati, compresi quelli inclusi nel costo dei beni ai sensi della lettera b) del comma 1 dell'articolo 110»*



Beni strumentali materiali

Immobili merce

Beni strumentali immateriali

DEDUCIBILITÀ INTERESSI PASSIVI 2019




## Interessi capitalizzati su immobili

Interessi passivi imputati, secondo corretti principi contabili, ad incremento del costo di acquisizione dei beni materiali e immateriali strumentali per l'esercizio dell'impresa e del **costo di costruzione o ristrutturazione degli immobili alla cui produzione è diretta l'attività d'impresa** (c.d. immobili magazzino)

**Risoluzione DPF n. 3 del 14 febbraio 2008**



**SI**  
capitalizzazione interessi

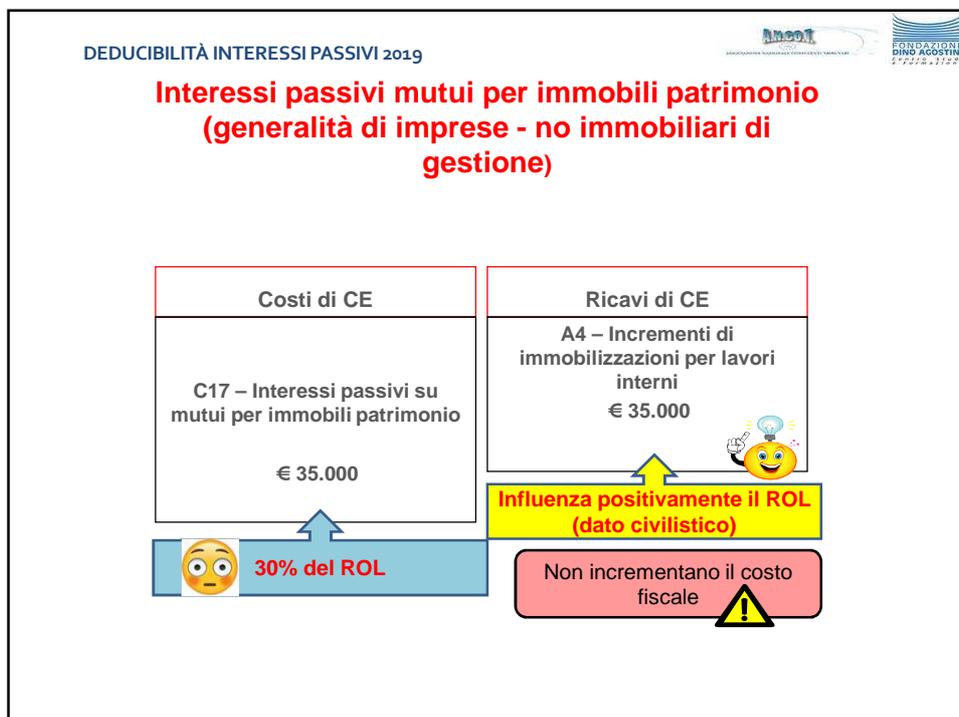


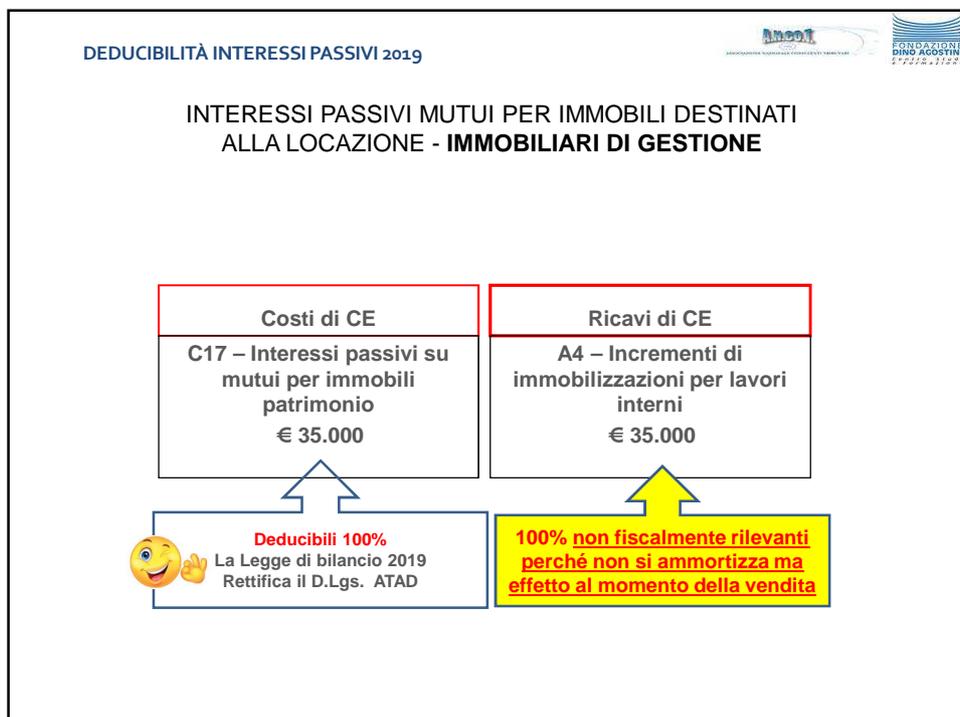
**No**  
capitalizzazione interessi

Acquisto

Immobili merce





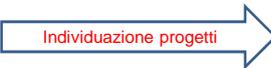


DEDUCIBILITÀ INTERESSI PASSIVI 2019




Non si applica il ROL per questi interessi passivi

Individuazione progetti



Parte V del D.Lgs. 18 aprile 2016, n. 50

- **Prestiti**, utilizzati per finanziare un progetto infrastrutturale pubblico a lungo termine, che non sono garantiti:
  - ✓ né da beni appartenenti al gestore del progetto infrastrutturale pubblico diversi da quelli afferenti il progetto infrastrutturale stesso;
  - ✓ né da soggetti diversi dal gestore del progetto infrastrutturale pubblico:
    - il gestore del progetto infrastrutturale pubblico a lungo termine è residente, ai fini fiscali, in uno Stato UE;
    - i beni utilizzati per la realizzazione del progetto infrastrutturale pubblico a lungo termine e quelli la cui realizzazione, miglioramento, mantenimento costituiscono oggetto del progetto si trovano in uno Stato UE.






**PROBLEMATICHE RELATIVE AL  
 TRATTAMENTO DI FINE MANDATO  
 DEGLI AMMINISTRATORI**

PROBLEMATICHE TFM



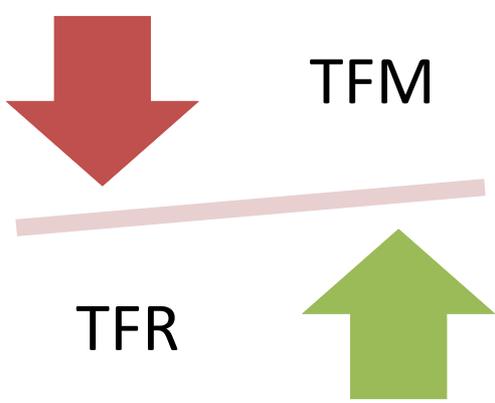
Risposta di consulenza giuridica  
resa dall'agenzia delle Entrate  
all'Ordine dei Dottori  
commercialisti e degli Esperti  
contabili di Novara (9014/ 2018)

Sentenza Cassazione penale del 27  
giugno 2019, n. 28171

PROBLEMATICHE TFM



IL TRATTAMENTO DI FINE MANDATO DAL PUNTO DI VISTA CIVILISTICO



PROBLEMATICHE TFM

IL TRATTAMENTO DI FINE MANDATO DAL PUNTO DI VISTA TRIBUTARIO

PER IL PERCETTORE

PER EREDI AMMINISTRATORE

PER LA SOCIETA'

PROBLEMATICHE TFM

IL TRATTAMENTO DI FINE MANDATO DAL PUNTO DI VISTA TRIBUTARIO  
PER IL PERCETTORE

**In capo al percettore, il Tfm assume diversa qualifica a seconda che l'ufficio di amministratore**

se **ricompreso nei compiti istituzionali** inerenti all'attività di lavoro dipendente => **lavoro dipendente**

**Se ricade tra le attività tipiche di un soggetto indipendente** o di un lavoratore autonomo=> **lavoro autonomo**

**se ricoperto da un soggetto nominato dalla società al solo fine di svolgere i compiti propri dell'amministratore stesso=> redditi assimilati al lavoro dipendente**

PROBLEMATICHE TFM 

**IL TRATTAMENTO DI FINE MANDATO DAL PUNTO DI VISTA FISCALE PER GLI EREDI DELL'AMMINISTRATORE**

**TFM IN CORSO MANDATO**

- **L'imposta, determinata e liquidata unitariamente** con riferimento all'ammontare dell'indennità così come maturata in capo al defunto, è dovuta da ciascun erede proporzionalmente alla quota di indennità di sua spettanza.

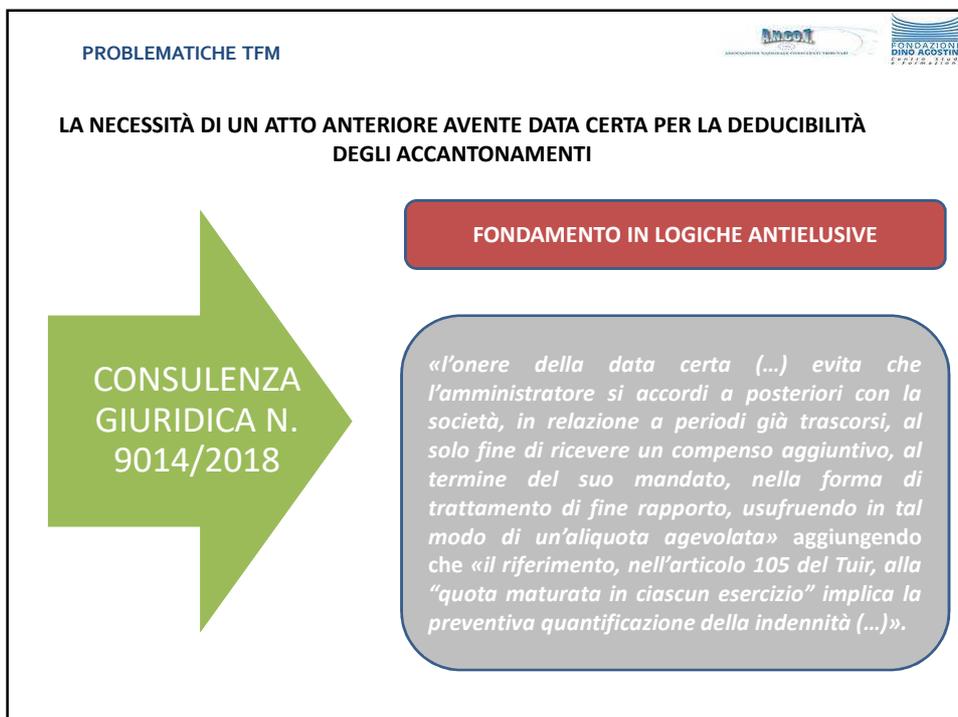
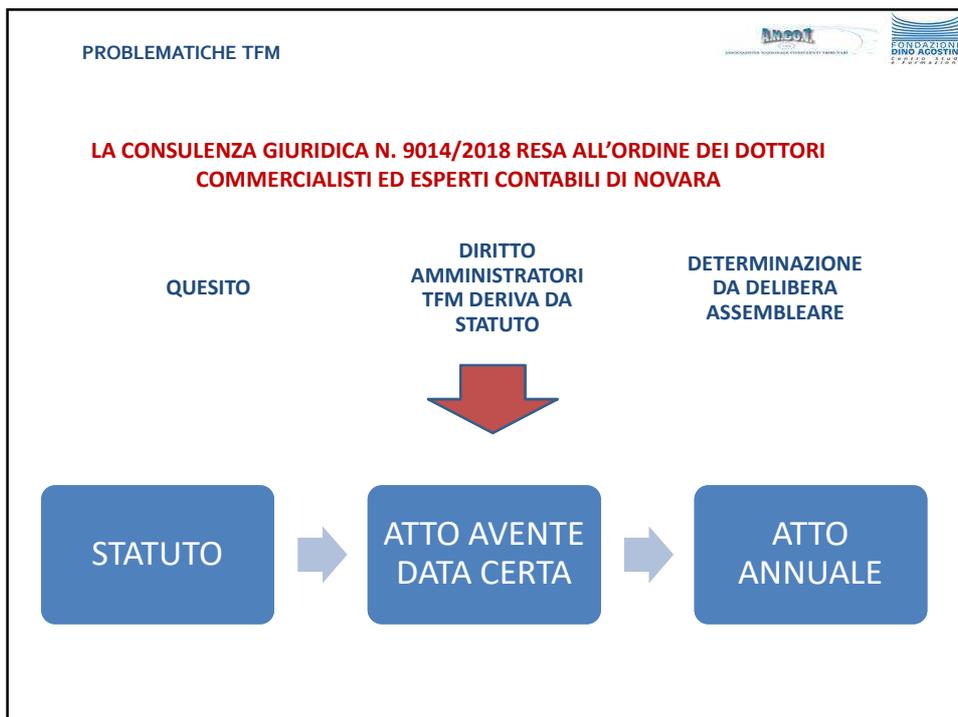
**TFM POST CESSAZIONE MANDATO**

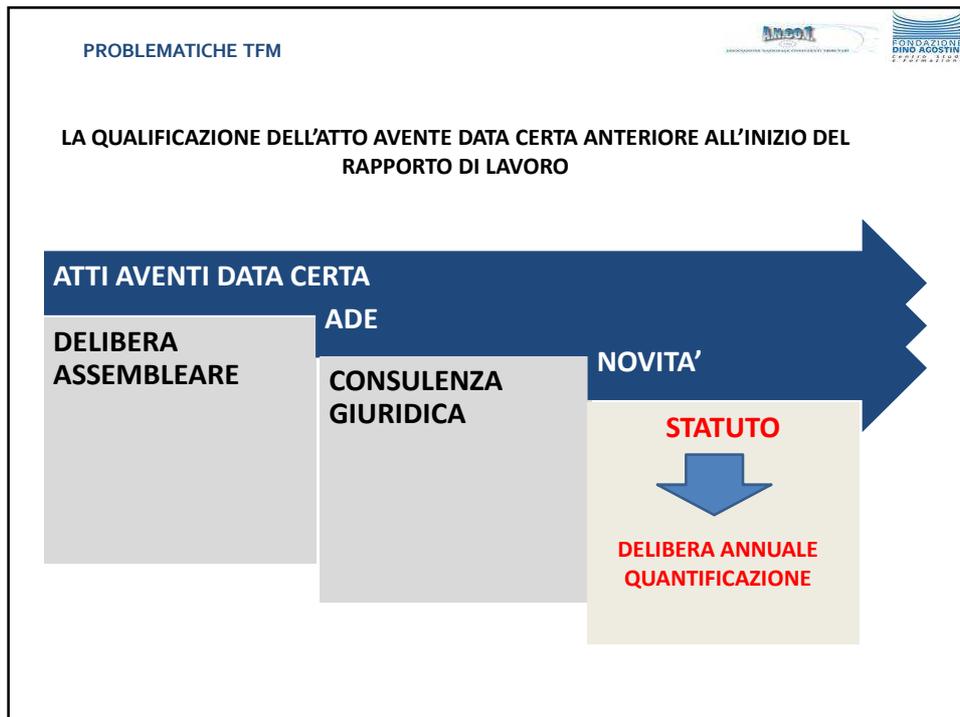
- **L'imposta è dovuta proporzionalmente all'ammontare** percepito da ciascun erede ed è ammessa in deduzione dall'imponibile la quota dell'imposta sulle successioni proporzionale al credito indicato nella dichiarazione presentata ai fini del tributo successorio.

PROBLEMATICHE TFM 

**LA DISCIPLINA FISCALE DEL TRATTAMENTO DI FINE MANDATO PER IL SOGGETTO EROGANTE**

**la società può dedurre dal reddito gli accantonamenti secondo il principio di competenza, in luogo del principio di cassa che di regola presiede la deducibilità dei compensi agli amministratori ai sensi dell'articolo 95, comma 5, del Tuir, purché sia rispettato il disposto dell'articolo 105**








## SVALUTAZIONI E PERDITE SU CREDITI




**SVALUTAZIONI E PERDITE SU CREDITI**

### IL PROSPETTO DEL MODELLO REDDITI

<b>Sez. II - Soggetti diversi dagli enti creditizi e finanziari e dalle imprese di assicurazione</b>	<b>R564</b>	Ammontare complessivo delle svalutazioni dirette e degli accantonamenti risultanti al termine dell'esercizio precedente	1	,00	2	,00	
	<b>R565</b>	Perdite dell'esercizio	1	,00	2	,00	
	<b>R566</b>	Differenza					,00
	<b>R567</b>	Svalutazioni e accantonamenti dell'esercizio	1	,00	2	,00	
	<b>R568</b>	Ammontare complessivo delle svalutazioni dirette e degli accantonamenti risultanti all'fine esercizio	1	,00	2	,00	
	<b>R569</b>	Valore dei crediti risultanti in bilancio	1	,00	2	,00	

Svalutazione "civilistica"

Perdita "fiscale"

## VALORE FISCALE DEI CREDITI

**Art. 2 co. 3 del DM 48/2009:** *i limiti di cui all'art. 106 ... del TUIR, non si applicano alle differenze emergenti dalla prima iscrizione dei crediti ivi previsti...*

**Effetti:**

- ✓ la prima iscrizione dei crediti ad un valore diverso da quello nominale (costo ammortizzato) non è l'espressione di un criterio di valutazione, ma di una qualificazione, che deve essere riconosciuta ai fini fiscali; il differenziale (negativo) non deve sottostare ai limiti dell'art. 106 del TUIR;
- ✓ incontri con stampa specializzata (risposta Agenzia delle Entrate): **il valore fiscale del credito per il calcolo delle svalutazioni forfettarie e delle perdite deducibili è il costo ammortizzato;**
- ✓ in linea con Assonime 14/2017.

## IMPLICAZIONI FISCALI

Quando è deducibile il costo? (Profili fiscali circ. Agenzia delle Entrate 26/2013 - 14/2014).

**1. In modo automatico**

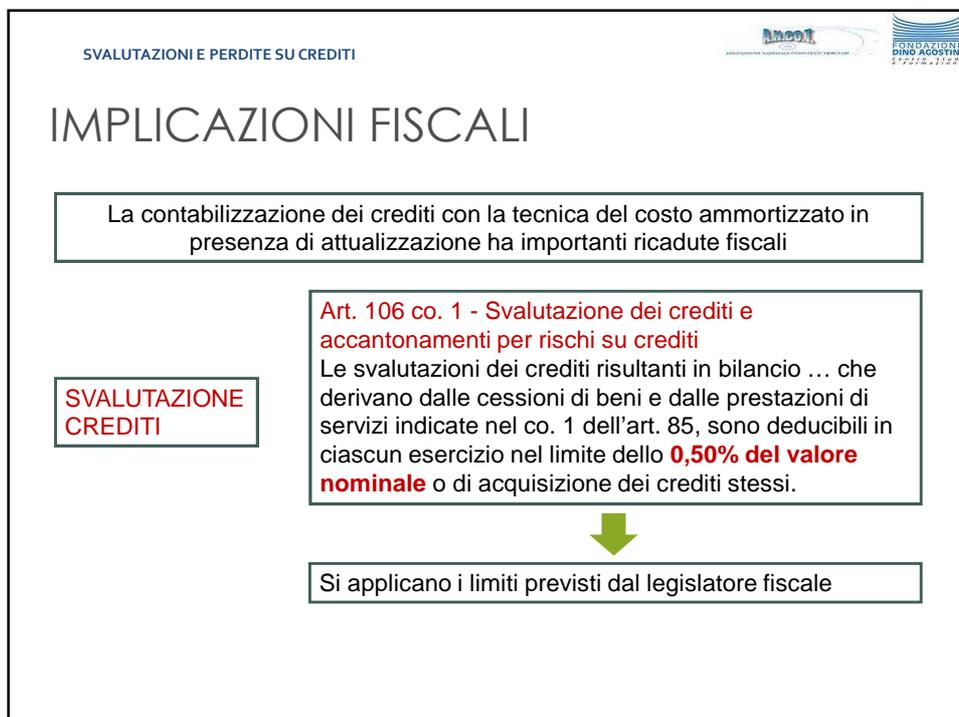
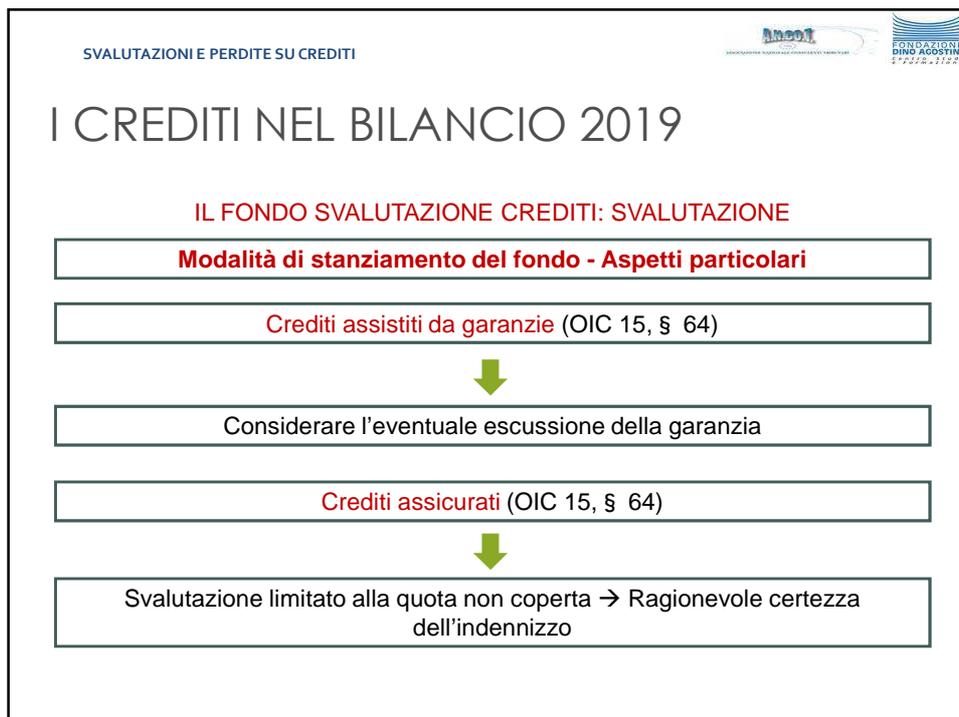
- ✓ Se il debitore è coinvolto in procedure.
- ✓ Se il credito è "di modesta entità" scaduto da almeno 6 mesi.
- ✓ Se il credito è cancellato in ossequio ai principi contabili (e quindi anche quando, ma non solamente, è prescritto).

**2. In modo non automatico**

- ✓ Esistenza di elementi certi e precisi...

**3. In via forfettaria**

- ✓ 0,5% art. 106 co. 3 del TUIR.



SVALUTAZIONI E PERDITE SU CREDITI




### LA DETERMINAZIONE DEL FONDO SVALUTAZIONE CREDITI - SINGOLO CREDITO

Cliente	Valore Nom.	Scaduto	Stato Legale	< 90 gg	< 180 gg	> 270 gg	Oltre 1 anno	%	F.do sval.
A	1.000	No	Fall.					100%	1.000
B	9.800	Si	Conc.					95%	9.130
C	2.500	Si		200	500	1800		9,9%	247
D	1.750	Si					1.750	15%	263
E	3.000	Si			3.000			5%	150
F	4.500	Si		4.500				3%	135
G	9.000	Si		9.000				3%	270
H	15.000	Si			8.000	7.000		5%	1240
I	24.000	No							
L	3.500	Si			3.500			5%	175
<b>Totale</b>	<b>74.050</b>			<b>13.700</b>	<b>15.000</b>	<b>8.800</b>	<b>1.750</b>		<b>12.790</b>

SVALUTAZIONI E PERDITE SU CREDITI




### LA DETERMINAZIONE DEL FONDO SVALUTAZIONE CREDITI - CATEGORIE OMOGENEE

			F.do sval. calcolato
Crediti verso soggetti falliti, irreperibili, ecc.	100%	1.000	1.000
Concordato con continuità	95%	9800	9.310
Crediti scaduti da meno di 90 gg	3%	13.700	411
Crediti scaduti da più di 90 gg e meno di 180 gg	5%	15.000	750
Crediti scaduti da più di 180 gg e meno di 270 gg	8%	-	-
Crediti scaduti da oltre 270 gg e meno di 1 anno	12%	8.800	1.056
Crediti scaduti da oltre 1 anni	15%	1.750	263
<b>TOTALE</b>			<b>12.790</b>

**A PRESCIDERE DALLA MODALITÀ OPERATIVA SCELTA LA VALUTAZIONE GIUNGE SEMPRE ALLO STESSO RISULTATO**

SVALUTAZIONI E PERDITE SU CREDITI

ANCOI  
ASSOCIAZIONE NAZIONALE CONTABILISTI VERBAIARI

FONDAZIONE  
DINO AGOSTINI  
1977/2018 - 2018/2022

## CANCELLAZIONE DEI CREDITI DAL BILANCIO

Trasferimento di tutti i **RISCHI**

↓

- ✓ I **diritti contrattuali** sui flussi finanziari derivanti dal credito si **estinguono**.

**OPPURE**

- ✓ La **titolarità** dei diritti contrattuali sui flussi finanziari derivanti dal credito è **trasferita** e con essa sono trasferiti sostanzialmente **tutti i rischi** inerenti il credito.

**OIC 15, § 71**

SVALUTAZIONI E PERDITE SU CREDITI

ANCOI  
ASSOCIAZIONE NAZIONALE CONTABILISTI VERBAIARI

FONDAZIONE  
DINO AGOSTINI  
1977/2018 - 2018/2022

## CANCELLAZIONE DEI CREDITI DAL BILANCIO

La differenza tra corrispettivo e valore di iscrizione del credito al momento della cessione (**dopo aver utilizzato il fondo**) è rilevata come:

↓

Perdita da cessione (**perdita su crediti**) da iscriversi alla voce **B14 del Conto economico** (salvo che il contratto non consenta di individuare componenti economiche di diversa natura, anche finanziaria).

**OIC 15, § 74**

SVALUTAZIONI E PERDITE SU CREDITI




## CANCELLAZIONE DEI CREDITI DAL BILANCIO

	≠	a			
			Clienti	100,000	
			Fondo svalutazione crediti	70,00	
			Perdita su crediti	10,00	
			Banca c/c	20,00	

Rilevazione di un componente negativo di reddito soltanto dopo aver utilizzato integralmente il fondo svalutazione

**OIC 15, § 74**

SVALUTAZIONI E PERDITE SU CREDITI




## CANCELLAZIONE DEI CREDITI DAL BILANCIO

Si deve cancellare il credito, ad esempio, nei seguenti casi:

- ✓ transazione (art. 1965 c.c.);
- ✓ rinuncia al credito (art. 1236 c.c.);
- ✓ prescrizione (art. 2948 ss. c.c.);
- ✓ CHIUSURA della procedura fallimentare;
- ✓ **cessione credito (con trasferimento di tutti i rischi).**

SVALUTAZIONI E PERDITE SU CREDITI

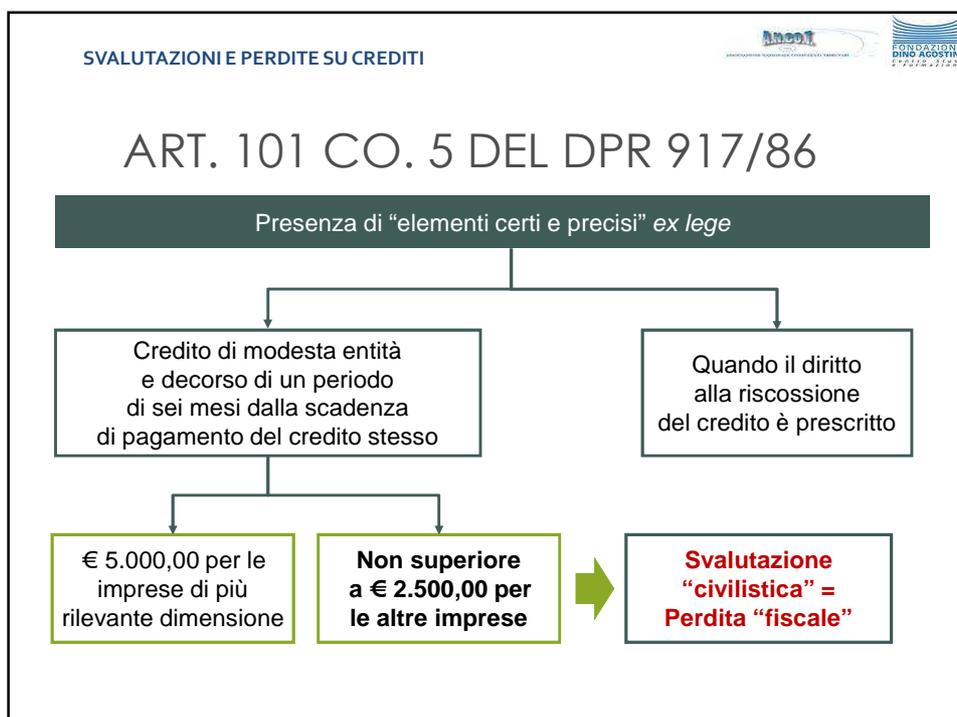
ANCOI ASSOCIATIVE NON PROFIT COOPERATIVE VERBALE  
FONDAZIONE DINO AGOSTINI 1975/2019

## CANCELLAZIONE DEI CREDITI DAL BILANCIO

Trasferimento di tutti i **RISCHI**

SÌ	NO
<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ <i>forfaiting</i>;</li> <li>✓ <i>datio in solutum</i>;</li> <li>✓ conferimento del credito;</li> <li>✓ vendita del credito, compreso <i>factoring</i> con cessione pro-soluto con trasferimento sostanziale di tutti i rischi del credito;</li> <li>✓ cartolarizzazione con trasferimento sostanziale di tutti i rischi del credito.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ mandato all'incasso, compreso <i>factoring</i> comprendente solo mandato all'incasso e ricevute bancarie;</li> <li>✓ cambiali girate all'incasso;</li> <li>✓ pegno di crediti;</li> <li>✓ cessione a scopo di garanzia;</li> <li>✓ sconto, <b>cessioni pro-solvendo</b> e cessioni pro-soluto che non trasferiscono sostanzialmente tutti i rischi inerenti il credito.</li> </ul>

OIC 15 Appendice



SVALUTAZIONI E PERDITE SU CREDITI

ANCOI  
ASSOCIAZIONE NAZIONALE CONSULENTI VERBALE

FONDAZIONE  
DINO AGOSTINI  
1975-2012

## ART. 101 CO. 5 DEL DPR 917/86

Le procedure concorsuali e paraconcorsuali

- ✓ Fallimento.
- ✓ Liquidazione coatta amministrativa.
- ✓ Concordato preventivo.
- ✓ Amministrazione straordinaria.
- ✓ Gli accordi di ristrutturazione dei debiti (art. 182 L. fall.).
- ✓ Piani di risanamento attestati iscritti al Registro delle imprese.

**Nessuna previsione per:**

- ✓ Accordo di composizione della crisi da sovraindebitamento (L. 3/2012).
- ✓ Piano del consumatore (L. 3/2012).
- ✓ Procedimento di liquidazione del patrimonio del debitore (L. 3/2012).

SVALUTAZIONI E PERDITE SU CREDITI

ANCOI  
ASSOCIAZIONE NAZIONALE CONSULENTI VERBALE

FONDAZIONE  
DINO AGOSTINI  
1975-2012

## ART. 101 CO. 5 DEL DPR 917/86

Clienti esteri

**Le perdite** su crediti sono deducibili "in ogni caso" se il debitore estero è assoggettato a procedure estere equivalenti a quelle interne (collocati in paesi che garantiscono un adeguato scambio di informazioni).

SVALUTAZIONI E PERDITE SU CREDITI




## IMPLICAZIONI FISCALI

**Le procedure... quali e quando?**

1. Fallimento  
✓ dal momento della sentenza.
2. Liquidazione coatta amministrativa  
✓ dalla data del provvedimento che la ordina.
3. Concordato preventivo  
✓ dal decreto di ammissione alla procedura.
4. Accordo di ristrutturazione 182-bis  
✓ dal decreto di omologazione dell'accordo.
5. Amministrazione straordinaria  
✓ dalla data del decreto che dispone la procedura di amministrazione straordinaria delle grandi imprese in crisi.
6. Piano attestato ex art. 67  
✓ dalla data di iscrizione al Registro delle imprese.
7. Procedure estere equivalenti (in Stati con adeguato scambio di informazioni)  
✓ dalla data di ammissione alle procedure estere equivalenti.

SVALUTAZIONI E PERDITE SU CREDITI




## PRINCIPI CONTABILI VS TUIR

La perdita su crediti può considerarsi definitiva, senza onere di dimostrazione degli elementi certi e precisi (di cui all'art. 101 co. 5 del TUIR), in tutti i casi di:



*“cancellazione dei crediti dal bilancio operata  
IN APPLICAZIONE DEI PRINCIPI CONTABILI”.*

## PRINCIPI CONTABILI VS TUIR

*“Per i crediti di modesta entità e per quelli vantati nei confronti di debitori che siano assoggettati a procedure concorsuali o a procedure estere equivalenti ovvero abbiano concluso un accordo di ristrutturazione dei debiti o un piano attestato di risanamento, la deduzione della perdita su crediti è ammessa, ai sensi del comma 5, nel periodo di imputazione in bilancio, **anche quando detta imputazione avvenga in un periodo di imposta successivo** a quello in cui, ai sensi del predetto comma, sussistono gli elementi certi e precisi ovvero il debitore si considera assoggettato a procedura concorsuale, **sempreché l'imputazione non avvenga in un periodo di imposta successivo a quello in cui, secondo la corretta applicazione dei principi contabili, si sarebbe dovuto procedere alla cancellazione del credito dal bilancio**”.*

**Art. 101 co. 5-bis del TUIR**

## LA CANCELLAZIONE DEI CREDITI

*“Gli elementi cardine per stabilire se un credito debba o meno essere cancellato dal bilancio sono **l'esistenza del diritto** a ricevere flussi finanziari e, nel caso di trasferimento di tale diritto, **l'esposizione ai rischi inerenti il credito stesso**. Quando il credito si estingue o viene ceduto in un'operazione di cessione che trasferisce al cessionario sostanzialmente tutti i rischi inerenti lo strumento finanziario ceduto, il credito è cancellato dal bilancio”.*

**OIC 15**

## CREDITI VERSO PROCEDURE

- ✓ L'apertura della procedura rileva come momento iniziale "legale" per il riconoscimento degli elementi certi e precisi della perdita su crediti.
- ✓ Rileva (come per i minicrediti) l'imputazione a Conto economico.
- ✓ Deduzione consentita anche se l'imputazione avviene in un periodo di imposta successivo all'apertura della procedura.
- ✓ Limite periodo d'imposta in cui il credito avrebbe dovuto essere cancellato in base a OIC 15.

## IMPLICAZIONI FISCALI

### Minicrediti

- ✓ Quando il credito è di modesta entità ed è decorso un periodo di sei mesi dalla scadenza di pagamento del credito stesso.
- ✓ Il credito si considera di modesta entità quando ammonta ad un importo non superiore a 5.000,00 euro per le imprese di più rilevante dimensione (art. 27 co. 10 del DL 185/2008, volume d'affari o ricavi non inferiori a 100 milioni di euro) e non superiore a 2.500,00 euro per le altre imprese.
- ✓ Civilisticamente si tratta di una svalutazione (a meno che non vi sia rinuncia), con "riqualificazione" fiscale in perdita.

## MINI - CREDITI

- ✓ Deduzione non necessaria nell'esercizio in cui scadono i 6 mesi dalla scadenza originaria - problema della competenza.
- ✓ Deduzione ammessa anche in un periodo di imposta successivo.
- ✓ Necessaria comunque l'imputazione a Conto economico.
- ✓ Limite temporale dato dall'esercizio in cui si sarebbe dovuto cancellare il credito secondo quanto prevede l'OIC 15 (cessazione titolo giuridico).

## CLAUSOLA DI SALVAGUARDIA

*“L'articolo 101, comma 5, del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 si **interpreta** nel senso che le svalutazioni contabili dei crediti di modesta entità e di quelli vantati nei confronti di debitori che siano assoggettati a procedure concorsuali o a procedure estere equivalenti ovvero abbiano concluso un accordo di ristrutturazione dei debiti o un piano attestato di risanamento, deducibili a decorrere dai periodi di imposta in cui sussistono elementi certi e precisi ovvero il debitore si considera assoggettato a procedura concorsuale ed eventualmente non dedotte in tali periodi, **sono deducibili nell'esercizio in cui si provvede alla cancellazione del credito dal bilancio in applicazione dei principi contabili**”.*



**PROSPETTO DEL CAPITALE E REGIME DEI DIVIDENDI**

**IL PROSPETTO 2020**

Prospetto del capitale e delle riserve		Saldo iniziale				Incrementi			Decrementi			Saldo finale			
		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10		11		
RS130	Capitale sociale	1	,00	2	,00	3	,00	4	,00	5	,00	6	,00	7	,00
	di cui per utili	5	,00	6	,00	7	,00	8	,00	9	,00	10	,00	11	,00
	di cui per riserve in sospensione	9	,00	10	,00	11	,00	12	,00	13	,00	14	,00	15	,00
RS131	Riserve di capitale	1	,00	2	,00	3	,00	4	,00	5	,00	6	,00	7	,00
RS132	Riserve ex art. 170, comma 3	1	,00	2	,00	3	,00	4	,00	5	,00	6	,00	7	,00
RS133	Riserve di utili da trasparenza	1	,00	2	,00	3	,00	4	,00	5	,00	6	,00	7	,00
RS134	Riserve di utili	1	,00	2	,00	3	,00	4	,00	5	,00	6	,00	7	,00
RS135	Riserve di utili prodotti fino al 2007	1	,00	2	,00	3	,00	4	,00	5	,00	6	,00	7	,00
RS136	Riserve di utili prodotti fino al 2016	1	,00	2	,00	3	,00	4	,00	5	,00	6	,00	7	,00
RS137	Riserve di utili antecedenti al regime SIIQ	1	,00	2	,00	3	,00	4	,00	5	,00	6	,00	7	,00
RS138	Riserve di utili della gestione esente SIIQ	1	,00	2	,00	3	,00	4	,00	5	,00	6	,00	7	,00
RS139	Riserve di utili per contratti di locazione	1	,00	2	,00	3	,00	4	,00	5	,00	6	,00	7	,00
RS140	Riserve in sospensione di imposta	1	,00	2	,00	3	,00	4	,00	5	,00	6	,00	7	,00
			Utile distribuito		Utile destinato ad accantonamento e riserva		Utile destinato a copertura perdite pregresse		Perdite						
RS141	Utile dell'esercizio e perdite	1	,00	2	,00	3	,00	4	,00	5	,00	6	,00	7	,00
RS142	Utile dell'esercizio e perdite SIIQ	1	,00	2	,00	3	,00	4	,00	5	,00	6	,00	7	,00

- ✓ I dati richiesti nei righe delle "riserve" vanno forniti per "masse".
- ✓ In caso di poste aventi ai fini fiscali **natura mista (parte capitale e parte utile)**, il relativo importo andrà suddiviso.
- ✓ Nella colonna "**saldo iniziale**" va indicato l'importo della voce richiesta, così **come risultante dal bilancio dell'esercizio precedente** a quello cui si riferisce la presente dichiarazione.

## LE PRESUNZIONI CASO 1

### Art. 47 co. 1 del TUIR.

- ✓ Prioritaria distribuzione delle riserve di utili, a prescindere dal contenuto della delibera.
- ✓ La presunzione non opera in presenza di vincoli civilistici che impediscono di distribuire la riserva (cfr. circ. Agenzia delle Entrate 26/2004, e circ. Assonime 32/2004)
- ✓ Assegnazione beni ai soci circ. Agenzia delle Entrate 37/2016: la presunzione è disapplicata per l'intero importo oggetto di distribuzione (verificare l'esatta compilazione del prospetto delle riserve nel modello REDDITI: se abbiamo assegnato utilizzando riserve di capitale, anche fiscalmente avremo consumato le predette riserve).

## LE PRESUNZIONI CASO 2

### DM 2.4.2008 + DM 26.5.2017.

- ✓ Prioritaria distribuzione dei vecchi utili: i dividendi distribuiti si considerano prioritariamente formati con utili prodotti dalla società partecipata negli esercizi più lontani nel tempo.

#### Base imponibile degli utili qualificati

Anno di produzione	Base imponibile	Imposizione sostitutiva
Utali prodotti fino al 2007:	40%	
Utali prodotti dal 2008 al 2016:	49,72%	
Utali prodotti nel 2017:	58,14%	
Utali prodotti dal 2018:	0	26%

## UTILI DAL 2018 AL 26%

### Legge di bilancio 2018 (L. 205/2017)

- ✓ Imposta sostitutiva: 26%.
- ✓ Decorrenza: redditi di capitale percepiti dal 1.1.2018, ma avendo riguardo a due parametri:
  - per gli utili da partecipazioni qualificate prodotti dall'esercizio successivo a quello in corso al 31.12.2017, applicazione immediata;
  - per utili prodotti fino all'esercizio in corso al 31.12.2017 per i quali **la distribuzione è deliberata dal 1.1.2018 fino al 31.12.2022** si applicano le regole previgenti (DM 26.5.2017, ovvero prioritaria distribuzione degli utili più vecchi: 40%, 49,72%, 58,14%). Vedi risposta DRE Piemonte per deliberare ante 1.1.2018 con distribuzione successiva: continuano ad applicarsi le vecchie regole.

## SOMMA DI PRESUNZIONI

- ✓ **Società che distribuisce:** società di capitali.
- ✓ **Anno di distribuzione:** 2019
- ✓ **Delibera di distribuzione:** aprile 2019
- ✓ **Riserva distribuita:** riserva di capitale per 100.
- ✓ **Altre riserve in bilancio al momento della distribuzione:**
  - utili prodotti negli esercizi 2008 - 2016, disponibili per la distribuzione, pari a 100;
  - utili prodotti sino al 2007, accantonati a riserva legale, indisponibile per la distribuzione (in quanto inferiore ad 1/5 del capitale sociale), pari a 100.

## PROSPETTO DEL CAPITALE E REGIME DEI DIVIDENDI



## SOLUZIONE

- ✓ **Presunzione di distribuzione:** ai fini fiscali, si presume che:
  - sia stata distribuita la riserva di utili, e non quella di capitale (si genera un doppio binario civilistico - fiscale);
  - i dividendi si riferiscano agli utili *ante*-2008, ancorché figurativamente attinti da una riserva non disponibile.
- ✓ **Effetti:**
  - la società partecipata deve comunicare ai soci la natura fiscale della riserva distribuita (riserva di utili), e quale sia il periodo di maturazione (utili ante 2008);
  - il socio qualificato a cui viene distribuita la riserva di capitale per 100 dovrà assoggettare il 40% di quanto incassato (ovvero 40) a tassazione progressiva IRPEF, come se quella percepita fosse una riserva di utili.

## PROSPETTO DEL CAPITALE E REGIME DEI DIVIDENDI



## LA COMPILAZIONE

Prospetto del capitale e delle riserve		Saldo iniziale		Incrementi		Decrementi		Saldo finale	
		1	2	3	4	5	6	7	8
RS130	Capitale sociale		,00		,00		,00		,00
	di cui per utili	5	,00	6	,00	7	,00	8	,00
	di cui per riserve in sospensione	9	,00	10	,00	11	,00	12	,00
RS131	Riserve di capitale	1	100,00	2	,00	3	,00	4	100,00
RS132	Riserve ex art. 170, comma 3	1	,00	2	,00	3	,00	4	,00
RS133	Riserve di utili da trasparenza	1	,00	2	,00	3	,00	4	,00
RS134	Riserve di utili	1	200,00	2	,00	3	100,00	4	100,00
RS135	Riserve di utili prodotti fino al 2007	1	100,00	2	,00	3	100,00	4	,00
RS136	Riserve di utili prodotti fino al 2016	1	100,00	2	,00	3	,00	4	100,00
RS137	Riserve di utili antecedenti al regime SIIQ	1	,00	2	,00	3	,00	4	,00
RS138	Riserve di utili della gestione esente SIIQ	1	,00	2	,00	3	,00	4	,00
RS139	Riserve di utili per contratti di locazione	1	,00	2	,00	3	,00	4	,00
RS140	Riserve in sospensione di imposta	1	,00	2	,00	3	,00	4	,00
			Utile distribuito		Utile destinato ad accantonamento e riserva		Utile destinato a copertura perdite pregresse		Perdite
RS141	Utile dell'esercizio e perdite	1	,00	2	,00	3	,00	4	,00
RS142	Utile dell'esercizio e perdite SIIQ	1	,00	2	,00	3	,00	4	,00

## SOCI QUALIFICATI E NON

- ✓ **Ipotesi:** presenza di “soci qualificati” e “non”.
- ✓ **Dubbio:** la presunzione di prioritaria distribuzione dei vecchi utili opera anche relativamente a quella porzione di utili che viene attribuita a soggetti diversi dalle persone fisiche titolari di partecipazioni qualificate?
- ✓ **Soluzione:**
  - alla lettera della norma, per ragioni di semplificazione, la risposta dovrebbe essere positiva, e la presunzione, quindi, dovrebbe operare a prescindere dalla tipologia di partecipazione;
  - in dottrina, alcuni autori sostengono, invece, che la risposta dovrebbe, essere negativa, in quanto la norma intenderebbe tutelare i soli soci qualificati, che non devono subire aggravii fino a che i dividendi percepiti corrispondano nel *quantum* a utili tassati in capo alla società con un'aliquota più elevata (cfr. anche circ. Agenzia delle Entrate 26/2009).

## SOCI QUALIFICATI E NON

- ✓ Società che distribuisce: società di capitali.
- ✓ Soci: 2 persone fisiche.
- ✓ Socio 1 qualificato: 90%.
- ✓ Socio 2 non qualificato: 10%.
- ✓ Anno di distribuzione: 2019
- ✓ Delibera di distribuzione: aprile 2019
- ✓ Riserva distribuita: riserva straordinaria di utili accantonati nel 2016 pari a 100.
- ✓ Riserve in bilancio al momento della distribuzione:
  - utili prodotti negli esercizi 2008 - 2016, distribuibili, pari a 100;
  - utili prodotti sino al 2007, distribuibili, pari a 100.

## PROSPETTO DEL CAPITALE E REGIME DEI DIVIDENDI



## LA SOLUZIONE

## ✓ Soluzione più favorevole per i soci qualificati:

- relativamente alla porzione di utili attribuita al socio 1 qualificato (90), si presumono distribuiti gli utili prodotti sino al 2007, con base imponibile 40%;
- relativamente alla porzione di utili attribuita al socio 2 non qualificato (10), si ritiene che la presunzione di prioritaria distribuzione dei vecchi utili non operi, cosicché si intenderanno effettivamente distribuiti gli utili maturati nell'intervallo 2008 - 2016;
- il socio non qualificato non subisce alcun aggravio dalla distribuzione dei nuovi utili (2008 - 2016), considerando che i predetti utili non concorrono a formare il reddito complessivo del socio, ma scontano ritenuta d'imposta alla fonte;
- rimane un maggior *plafond* di vecchi utili per il socio qualificato.

## PROSPETTO DEL CAPITALE E REGIME DEI DIVIDENDI



## LA COMPILAZIONE

Prospetto del capitale e delle riserve		Saldo iniziale		Incrementi		Decrementi		Saldo finale	
		1	2	3	4	5	6	7	8
RS130	Capitale sociale		,00		,00		,00		,00
	di cui per utili	5	,00	6	,00	7	,00	8	,00
	di cui per riserve in sospensione	9	,00	10	,00	11	,00	12	,00
RS131	Riserve di capitale	1	,00	2	,00	3	,00	4	,00
RS132	Riserve ex art. 170, comma 3	1	,00	2	,00	3	,00	4	,00
RS133	Riserve di utili da trasparenza	1	,00	2	,00	3	,00	4	,00
RS134	Riserve di utili	1	200,00	2	,00	3	100,00	4	100,00
RS135	Riserve di utili prodotti fino al 2007	1	100,00	2	,00	3	90,00	4	90,00
RS136	Riserve di utili prodotti fino al 2016	1	100,00	2	,00	3	10,00	4	10,00
RS137	Riserve di utili antecedenti al regime SIIQ	1	,00	2	,00	3	,00	4	,00
RS138	Riserve di utili della gestione esente SIIQ	1	,00	2	,00	3	,00	4	,00
RS139	Riserve di utili per contratti di locazione	1	,00	2	,00	3	,00	4	,00
RS140	Riserve in sospensione di imposta	1	,00	2	,00	3	,00	4	,00
			Utile distribuito		Utile destinato ad accantonamento e riserva		Utile destinato a copertura perdite pregresse		Perdite
RS141	Utile dell'esercizio e perdite	1	,00	2	,00	3	,00	4	,00
RS142	Utile dell'esercizio e perdite SIIQ	1	,00	2	,00	3	,00	4	,00

## EFFETTI DELL'IMPOSTA SOSTITUTIVA

- ✓ Misura elevata, se si considera la tassazione a monte IRES del 24%;
- ✓ trattandosi di una tassazione sostitutiva, non si consente il recupero di oneri deducibili e detraibili, in assenza di altri redditi da dichiarare.

Ci sono alternative?

## TASSAZIONE SOCIETÀ E SOCI

TASSAZIONE IRES PER LA SOCIETÀ	Importo
Reddito civilistico	51.340
+ costi indeducibili	15.620
– Iper-ammortamento (200.000×150%) = 300.000×7,5% = 22.500	22.500
Reddito imponibile IRES	44.460
IRES dovuta al 24%	<b>10.670</b>

TASSAZIONE DEI SOCI	Dividendo lordo	Tassazione 26%	Dividendo netto
Marito 51.340×60%	30.804	8.009	22.795
Moglie 51.340×40%	20.536	5.339	15.197
Totale	51.340	<b>13.348</b>	37.992

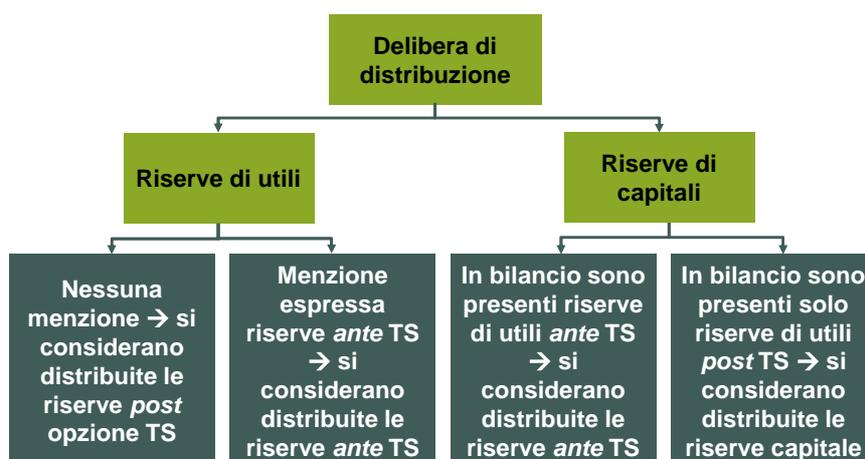
PRELIEVO COMPLESSIVO: 24.018,00 euro (**10.670+13,348**)

## OPZIONE PER LA TRASPARENZA

- ✓ **Normativa di riferimento:** art. 116 del TUIR.
- ✓ **Reddito imponibile:** 44.460,00 euro attribuito per trasparenza ai soci pro quota nel quadro RH.
- ✓ **Prelievo complessivo:** 3.281,00 euro.
- ✓ **Risparmio rispetto alla tassazione ordinaria:** 20.737.
- ✓ **Le ragioni del risparmio:** assenza di altri redditi + presenza di oneri detraibili.

Descrizione	Marito	Moglie
Reddito da quadro RH e da RN	26.676	17.784
Oneri deducibili	6.170	4.116
Reddito imponibile IRPEF	20.506	13.668
IRPEF	4.937	3.144
Detrazione imposta ristrutturazione	2.400	2.400
IRPEF netta	2.537	744

## IL REGIME DEGLI UTILI E DELLE RISERVE





**SOCIETÀ DI COMODO**




## ... CAUSE ESCLUSIONE

RS116 Esclusione	Disapplicazione società non operative	Soggetto in perdita sistematica	Imposta sul reddito - società non operativa	Imposta sul reddito - società in perdita sistematica	IRAP	IVA	Casi particolari
1	2	3	4	5	6	7	8

**VALGONO PER ENTRAMBE LE DISCIPLINE → CONSENTONO DISINNESCO INTEGRALE**

➔ VANNO VERIFICATE SULL'ANNO DI COMODO (PER UNICO 2019 IL 2018)

**LE PIÙ RICORRENTI**

➔

- 2 - SOGGETTI NEL PRIMO PERIODO D'IMPOSTA;
- 7 - SOCIETÀ CHE NEI DUE ESERCIZI PRECEDENTI HANNO AVUTO UN NUMERO DI DIPENDENTI MAI INFERIORE ALLE DIECI UNITÀ;
- 9 - SOCIETÀ CHE PRESENTANO IL VALORE DELLA PRODUZIONE (A DEL CONTO ECONOMICO) SUPERIORE ALL'ATTIVO PATRIMONIALE;
- 11 - SOCIETÀ CHE RISULTANO CONGRUE E COERENTI AI FINI DEGLI STUDI DI SETTORE.

**SOCIETÀ DI COMODO**




## ... CAUSE DISAPPLICAZIONE - NON OPERATIVE

RS116 Esclusione	Disapplicazione società non operative	Soggetto in perdita sistematica	Imposta sul reddito - società non operativa	Imposta sul reddito - società in perdita sistematica	IRAP	IVA	Casi particolari
1	2	3	4	5	6	7	8

**VALGONO SOLO PER SOCIETÀ NON OPERATIVE IN ALCUNI CASI IL DISINNESCO È PARZIALE**

➔ VANNO VERIFICATE SULL'ANNO DI COMODO (PER UNICO 2019 IL 2018)

**DISAPPLICAZIONE PARZIALE**

➔

- 4 - LA SOCIETÀ DISPONE DI IMMOBILIZZAZIONI COSTITUITE DA IMMOBILI IN LOCAZIONE AD ENTI PUBBLICI OVVERO LOCATI A CANONE VINCOLATO;
- 5 - LA SOCIETÀ DETIENE PARTECIPAZIONI IN SOCIETÀ NON DI COMODO, ESCLUSE DALL'APPLICAZIONE DELL'ART. 30 O COLLEGATE RESIDENTI ALL'ESTERO CUI SI APPLICA IL REGIME DELL'ART. 168;
- 6 - LA SOCIETÀ HA OTTENUTO L'ACCOGLIMENTO DELL'ISTANZA DI DISAPPLICAZIONE IN RELAZIONE AD UN PRECEDENTE PERIODO DI IMPOSTA SULLA BASE DI CIRCOSTANZE CHE NON HANNO SUBITO MODIFICAZIONI.

SOCIETÀ DI COMODO

... CAUSE DISAPPLICAZIONE -  
PERDITE SISTEMICHE

RS116	Esclusione	Disapplicazione società non operative	soggetto in perdita sistemica	Imposta sul reddito - società non operativa	Imposta sul reddito - società in perdita sistemica	IRAP	IVA	Casi particolari
	1	2	3	4	5	6	7	8

VALGONO SOLO PER SOCIETÀ IN PERDITA SISTEMATICA  
IN ALCUNI CASI IL DISINNESCO È PARZIALE

→ VANNO VERIFICATE NEL PERIODO DI SORVEGLIANZA (PER UNICO 2019 IL QUINQUENNIO 2013 - 2017).

IL PRIMO PERIODO D'IMPOSTA ASTRATTAMENTE UTILE (CONSIDERANDO ANCHE LA CAUSA DI DISAPPLICAZIONE AUTOMATICA PREVISTA DALL'ART. 1 LETT. M), DEL PROVVEDIMENTO DEL DIRETTORE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE DELL'11.6.2012) PER L'APPLICAZIONE DELLA DISCIPLINA IN ESAME È IL SETTIMO ANNO DALLA COSTITUZIONE (CIRC. 6/2015).

SOCIETÀ DI COMODO

GLI INTRECCI TRA CAUSE  
DI ESCLUSIONE E DI DISAPPLICAZIONE

- 1) **Studi di settore** (congruità e coerenza) - Causa di esclusione e di disapplicazione per perdita sistemica. **ORA ISA.....**
- 2) **Primo anno di attività** - Causa di esclusione e di disapplicazione per perdita sistemica.
- 3) **MOL positivo** - Causa di disapplicazione perdita sistemica.
- 4) **Società in liquidazione** che assume l'impegno a cancellarsi dal reg. imprese entro il termine di presentazione della dichiarazione successiva - causa di disapplicazione (perdita e operatività).
- 5) Due periodi precedenti e quello di comodo con **numero dipendenti sempre superiore a 10 unità** - causa di esclusione.
- 6) **Valore della produzione superiore attivo Stato patrimoniale** - causa di esclusione.

SOCIETÀ DI COMODO



## INTERPELLO DELLE "COMODO"

### Le regole applicative

- ✓ Interpello "probatorio" e non "disapplicativo";
- ✓ non obbligatorio ma facoltativo (circ. Agenzia delle Entrate 32/2010 - sanzione fissa);
- ✓ obbligo di comunicazione in DR di:
  - mancata presentazione istanza;
  - mancata indicazione risposta negativa.
- ✓ Omessa o infedele comunicazione sanzione da 2,00 a 21.000,00 euro;
- ✓ mancata risposta entro 120 giorni: silenzio assenso;
- ✓ superato il problema della impugnabilità del diniego.

SOCIETÀ DI COMODO



## SOCIETÀ DI COMODO PER MANCATO SUPERAMENTO TEST RICAVI

**Esempio:** società "non operativa" che ha ottenuto l'accoglimento totale (IRES/IRAP/IVA) dell'istanza di interpello.

Verifica dell'operatività e determinazione del reddito imponibile minimo dei soggetti di comodo	RS116 Esclusione		Disapplicazione società non operative		Soggetto in perdita sistematica		Imposto sul reddito - società non operativa		Imposto sul reddito - società in perdita sistematica		IRAP		IVA		Casi particolari
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13		
	Valore medio		Percentuale		Valore dell'esercizio		Percentuale								
RS117 Titoli e crediti	1		,00	2%								,00	1,50%		
RS118 Immobili ed altri beni			,00	5%								,00	4,75%		
RS119 Immobili A/10			,00	5%								,00	4%		
RS120 Immobili abitativi			,00	4%								,00	3%		
RS121 Altre immobilizzazioni			,00	1,5%								,00	12%		
RS122 Beni piccoli comuni			,00	1%								,00	0,9%		
RS123 Totale															
			Ricavi presunti		Ricavi effettivi		Reddito presunto								
			Azevolazioni		Variazioni in aumento										

### Indicare:

- "1" – in caso di accoglimento dell'istanza di interpello;
- "2" – in caso di mancata presentazione dell'istanza e sussistenza delle condizioni per la disapplicazione della disciplina delle società non operative;
- "3" – in caso di avvenuta presentazione dell'istanza, in assenza di risposta positiva, e sussistenza delle condizioni per la disapplicazione della disciplina.




SOCIETÀ DI COMODO

## INTERPELLO CIRC. AGENZIA DELLE ENTRATE 1.4.2016 N. 9

Le società **che ritengano sussistenti** le “oggettive situazioni che hanno reso impossibile il conseguimento dei ricavi, degli incrementi di rimanenze e dei proventi nonché del reddito.....”, di cui al co. 4-bis, **e intendano richiedere il rimborso IVA annuale**, possono **acclarare la sussistenza delle “oggettive situazioni” presentando una dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà**, ai sensi degli artt. 47 e 76 del DPR 28.12.2000 n. 445, **mediante sottoscrizione dell’apposito campo del quadro VX della dichiarazione IVA.**

Attestazione delle società e degli enti operativi

Il sottoscritto dichiara, ai sensi dell'articolo 47 del decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 2000, n. 445, di non rientrare tra le società e gli enti non operativi di cui all'articolo 30 della legge 23 dicembre 1994, n. 724 e dichiara di essere consapevole delle responsabilità anche penali derivanti dal rilascio di dichiarazioni mendaci, previste dall'articolo 76 del decreto del Presidente della Repubblica 28 Dicembre 2000, n. 445.

<small>FIRMA</small> <div style="border: 1px solid black; padding: 2px; display: inline-block;"><b>Mario Rossi</b></div>	<small>Interpello</small> <input type="checkbox"/>
---	--

Con la sottoscrizione della dichiarazione sostitutiva **si attesta anche che sussistono le condizioni oggettive di cui al co. 4-bis del citato art. 30 e non è stata presentata istanza di interpello.**




## AIUTI E SOVVENZIONI DALLA P.A. IN DICHIARAZIONE REDDITI

CONTRIBUTI PUBBLICI



**Decreto Crescita**  
**Chi è tenuto all'adempimento comunicativo**

<b>Imprese</b>	<b>Enti del 3° settore</b>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Società di capitali</li> <li>• Cooperative</li> <li>• Società di persone</li> <li>• Imprese individuali</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Associazioni</li> <li>• Fondazioni</li> <li>• Onlus</li> <li>• Cooperative sociali che svolgono attività a favore degli stranieri</li> <li>• Associazioni nazionali di protezione ambientale</li> <li>• Associazioni nazionali dei consumatori e degli utenti</li> </ul>

CONTRIBUTI PUBBLICI



**Decreto Crescita**

**Contenuti della comunicazione**

<b>Da indicare</b>	<b>Da non indicare</b>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Sovvenzioni</li> <li>• Sussidi</li> <li>• Vantaggi</li> <li>• Contributi</li> <li>• Aiuti in denaro o in natura (principio di cassa) (se non inferiore a € 10.000)</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Corrispettivi</li> <li>• Retribuzioni</li> <li>• Risarcimenti</li> <li>• Contributi aventi carattere generale</li> </ul>

CONTRIBUTI PUBBLICI




## Decreto Crescita

### Dove fornire le indicazioni

Imprese	No Profit
<ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>Società di capitali:</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ in Nota integrativa (bilancio d'esercizio e bilancio consolidato)</li> </ul> </li> <li>• <b>Microimprese:</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ in calce allo stato patrimoniale (<b>dottrina</b>)</li> <li>✓ o sul proprio sito internet o portale digitale della associazione di categoria: entro il 30 giugno</li> </ul> </li> <li>• <b>Società di persone e imprese individuali:</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ sul proprio sito internet o portale digitale della associazione di categoria: entro il 30 giugno</li> </ul> </li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>Senza distinzioni:</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ sul proprio sito internet o analoghi portali digitali (facebook, linkedin?): entro il 30 giugno</li> </ul> </li> </ul>

CONTRIBUTI PUBBLICI




## Nessuna comunicazione: obbligo di menzione

- Per gli aiuti di Stato e gli aiuti *de minimis* contenuti nel **Registro nazionale degli aiuti di Stato** di cui all'art. 52 della Legge 24 dicembre 2012, n. 234, la registrazione degli aiuti nel predetto sistema, con conseguente pubblicazione nella sezione trasparenza ivi prevista, operata dai soggetti che concedono o gestiscono gli aiuti medesimi ai sensi della relativa disciplina, tiene luogo degli obblighi di pubblicazione.



Nota integrativa  
o Sito internet

La società/ente/Impresa ha ottenuto nel corso dell'esercizio 2018 aiuti di Stato/De minimis i cui importi, superiori a € 10.000, sono consultabili sul Registro aiuti di Stato

CONTRIBUTI PUBBLICI




## Aiuti di Stato

**Verificazione del valore di valutazione**

**Art. 48 del D.Lgs. n. 504/1997**

CONTRIBUTI PUBBLICI




## Sanzioni



Ma solo dal 1.1.2020

1. Sanzione pari all'1% degli importi ricevuti con un importo minimo di 2.000 euro, nonché la sanzione accessoria dell'adempimento agli obblighi di pubblicazione.
2. Decorsi 90 giorni dalla contestazione senza che il trasgressore abbia ottemperato agli obblighi di pubblicazione, si applica la sanzione della restituzione integrale del beneficio ai soggetti eroganti.

Nessuna sanzione per il 2019



## IPERAMMORTAMENTO : CASI PARTICOLARI



**IPERAMMORTAMENTO**

## Recupero dell'iper ammortamento

- Imprese italiane ed estere che hanno realizzato investimenti in beni altamente tecnologici
  - (post 14 luglio 2018)
- **Decadono dal beneficio nel corso dell'ammortamento:**
  1. Se i beni vengono ceduti a titolo oneroso (prima della conclusione dell'ammortamento)
  2. Se i beni vengono destinati a strutture produttive situate all'estero (anche della stessa impresa)

**NO PENALTY**

se investimenti per loro natura sono destinati a più sedi produttive (utilizzo temporaneo)

Variazione in aumento nel Modello Redditi per importo pari a tutti gli iper-ammortamenti dedotti  
NO SANZIONI – NO INTERESSI




**IPERAMMORTAMENTO**

Iper ammortamenti

←

Possibilità di utilizzo - Esercizio 2019

**Codice 62**, l'importo pari alle maggiorazioni delle quote di ammortamento complessivamente dedotte qualora nel corso del periodo di fruizione della maggiorazione i beni agevolati vengano ceduti a titolo oneroso o destinati a strutture produttive situate all'estero, anche se appartenenti alla stessa impresa (art. 7, comma 2, del D.L. 12 luglio 2018, n. 87, convertito, con modificazioni, dalla legge 9 agosto 2018, n. 96).

	1	2	,00	3	4	,00	5	6	,00	
	7	8	,00	9	10	,00	11	12	,00	
	13	14	,00	15	16	,00	17	18	,00	
	19	20	,00	21	22	,00	23	24	,00	
	25	26	,00	27	28	,00	29	30	,00	
	31	32	,00	33	34	,00	35	36	,00	
	37	38	,00	39	40	,00	41	42	,00	
	43	44	,00	45	46	,00	47	48	,00	
	49	50	,00	51	52	,00	53	54	,00	55
										,00

RF55




**SUPERAMMORTAMENTO**

Decreto Crescita

Super-ammortamenti

Reintroduzione per il 2019

- Reintroduzione super-ammortamenti **(+30%)**, per i soggetti titolari di reddito d'impresa e per gli esercenti arti e professioni.
- Periodo: dall'1.4.2019 al 31.12.2019 (estensione al 30.6.2020).**
- Sono quindi esclusi gli investimenti effettuati dall'1.1.2019 al 31.3.2019.**
- Tetto massimo agevolabile** degli investimenti: **2,5 milioni di euro.**
- Esclusioni:**
  - veicoli di cui all'art. 164, co. 1, del TUIR,
  - beni materiali strumentali con coefficienti di ammortamento inferiori al 6,5%;
  - fabbricati e costruzioni;
  - beni di cui all'Allegato 3 alla L. n. 208/2015 (condutture, rete ferroviaria, etc.).



NO BENI ACQUISTATI SINO AL 31 MARZO 2019






### RIMODULAZIONE DEGLI ACCONTI (art.58, DL 124/19)

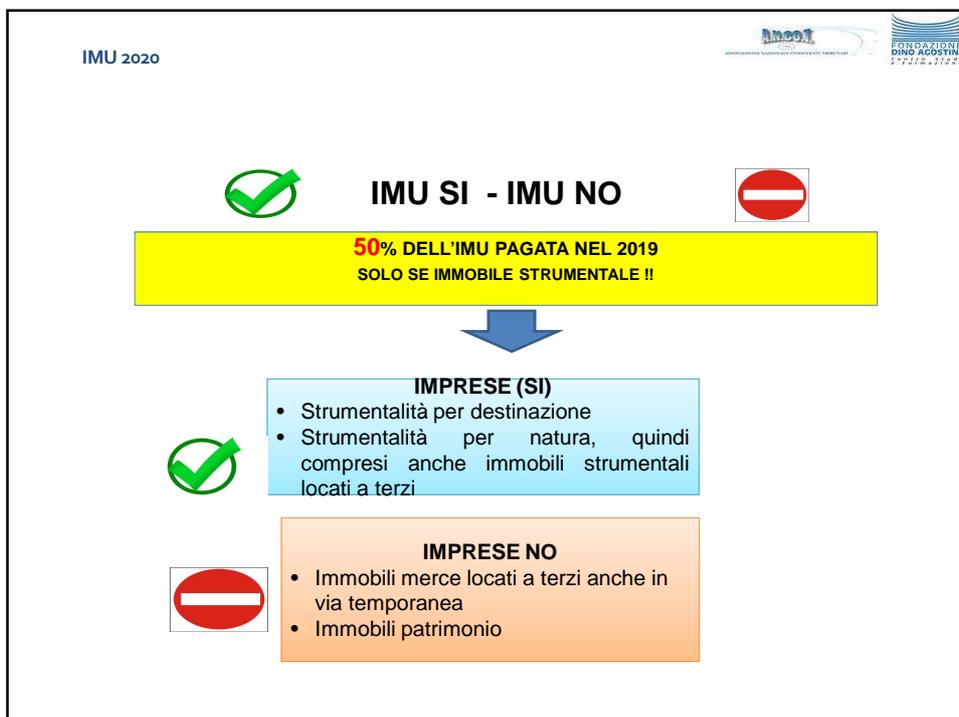
IRES	ACCONTO 2019		
	RIGO RN17/RN28 "IRES DOVUTA"		
	≤ € 20,66	> €. 20,66 ma ≤ € 257,52	> € 257,52
Non dovuto	Versamento in unica rata entro il 02/12/2019 (o 11° mese dalla fine dell'esercizio, se non solare) <b>NEW 90%</b>	Versamento 2 rate: <ul style="list-style-type: none"> <li>40% del 100%: termine di versamento imposte a saldo</li> <li><b>NEW</b> 50% del 100% entro il 02/12/2019 (o 11° mese dalla fine dell'esercizio, se non solare)</li> </ul>	
ACCONTO DAL 2020			
RIGO RN17/RN28 "IRES DOVUTA"			
≤ € 20,66	> €. 20,66 ma ≤ € 257,52	> € 257,52	
Non dovuto	Versamento in unica rata entro il 30/11 (o 11° mese dalla fine dell'esercizio, se non solare) 100%	Versamento 2 rate: <ul style="list-style-type: none"> <li><b>NEW</b> 50% del 100%: termine di versamento imposte a saldo</li> <li><b>NEW</b> 50% del 100% entro il 30/11 (o 11° mese dalla fine dell'esercizio, se non solare)</li> </ul>	

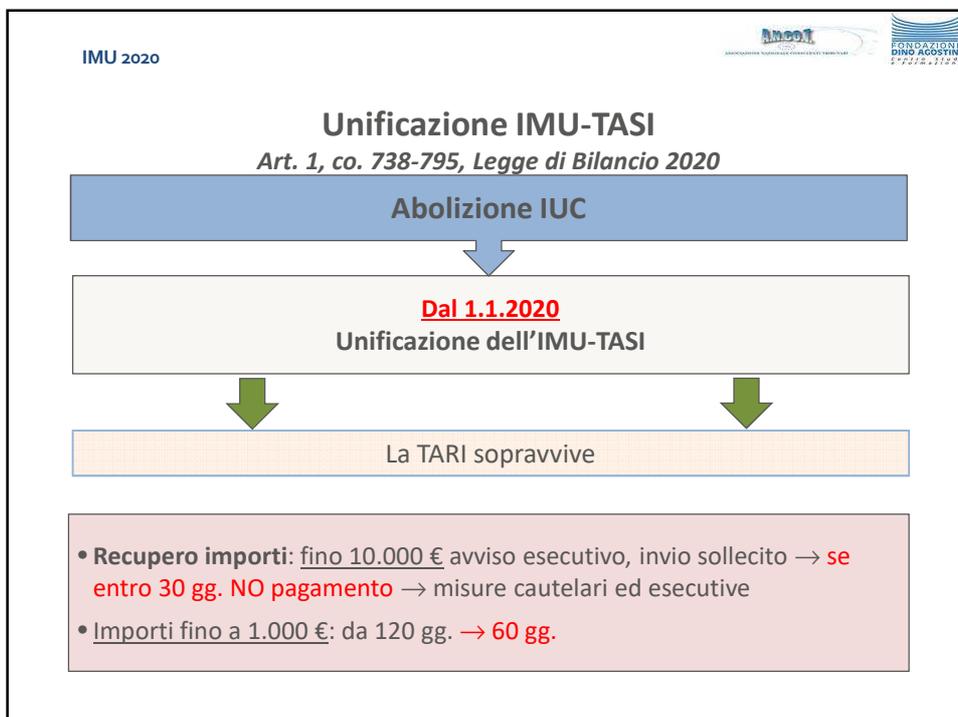



#### ACCONTI PREVISIONALI

### Metodo previsionale acconti

<ul style="list-style-type: none"> <li>Imposte interessate: IRPEF, IRES e IRAP</li> <li>Circolare n. 9/2020: anche imposte sostitutive dell'Irpef e Irap, cedolare secca, Ivie e Ivafe</li> <li>Acconti relativi: al periodo d'imposta 2020 (giugno e novembre)</li> <li>Sanzioni e interessi: in caso di utilizzo del metodo previsionale, non si applicano in caso di insufficiente versamento delle somme dovute se l'importo versato non è inferiore all'80% della somma che risulterebbe dovuta a titolo di acconto sulla base della dichiarazione relativa al periodo di imposta in corso</li> <li>Ravvedimento operoso: applicabile</li> </ul>	<p style="margin: 0;">Acconto dovuto a posteriori <b>100.000</b></p> <p style="margin: 0;">Acconto versato <b>70.000</b></p> <p style="margin: 0;">Acconto insufficiente <b>30.000</b></p> <p style="margin: 0;">Acconto senza sanzioni <b>20.000</b></p> <p style="margin: 0;">Acconto da ravvedere <b>10.000</b></p>
---	--







ISA 2020

**ELEMENTI INCIDENTI NELLA REVISIONE**

**Criticità irrisolte**

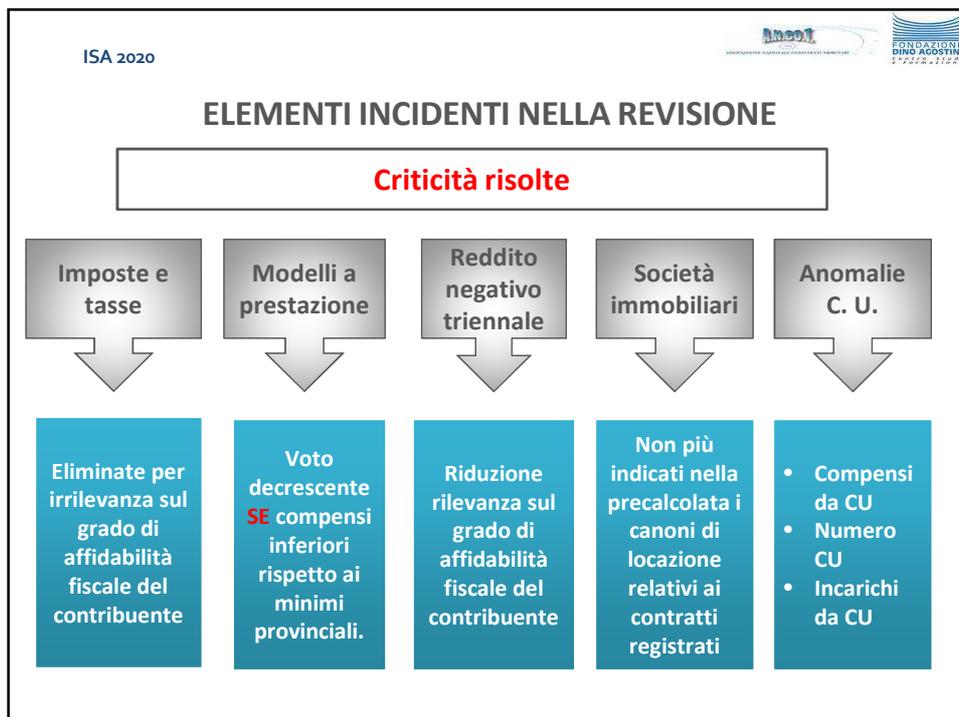
**Coefficiente individuale**

I nuovi ISA utilizzano i dati di ben otto anni. Conseguentemente, se l'anno oggetto di "misurazione" registra, rispetto ai precedenti periodi d'imposta, una sensibile diminuzione dei ricavi e del reddito, è stato rilevato come il coefficiente individuale assuma valori elevati in grado di generare un effetto moltiplicativo non controllabile ed in grado di condizionare l'attribuzione di un punteggio estremamente basso.

ISA 2020

**MODELLI ISA REVISIONATI**

<b>31</b>	<b>Modelli ISA per commercio</b>
<b>25</b>	<b>Modelli ISA per servizi</b>
<b>15</b>	<b>Modelli ISA per manifatture</b>
<b>18</b>	<b>Modelli ISA per professionisti</b>

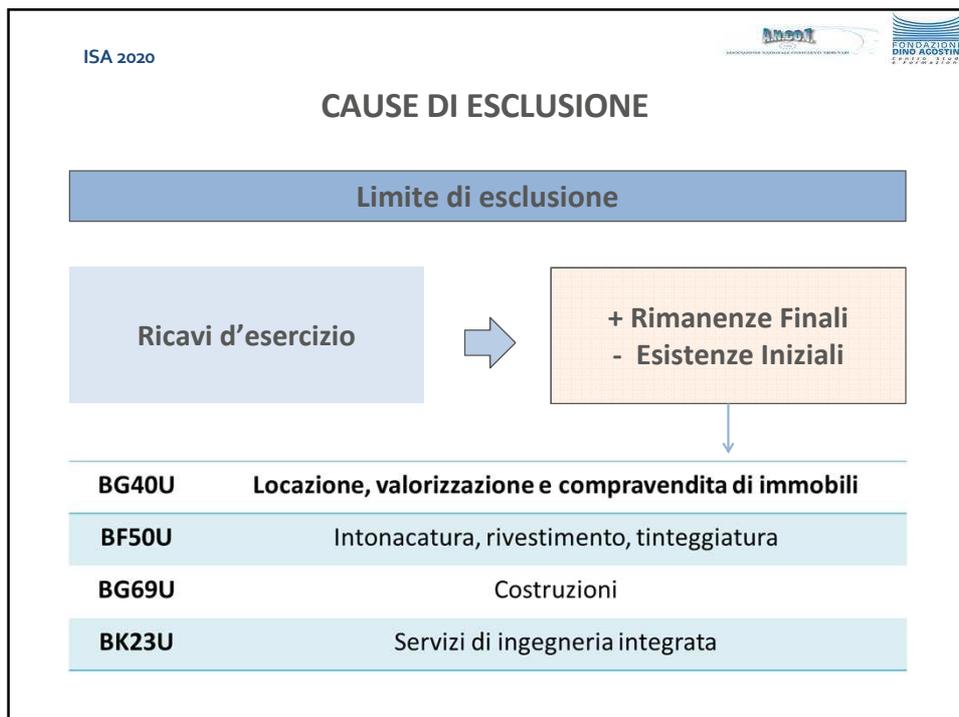


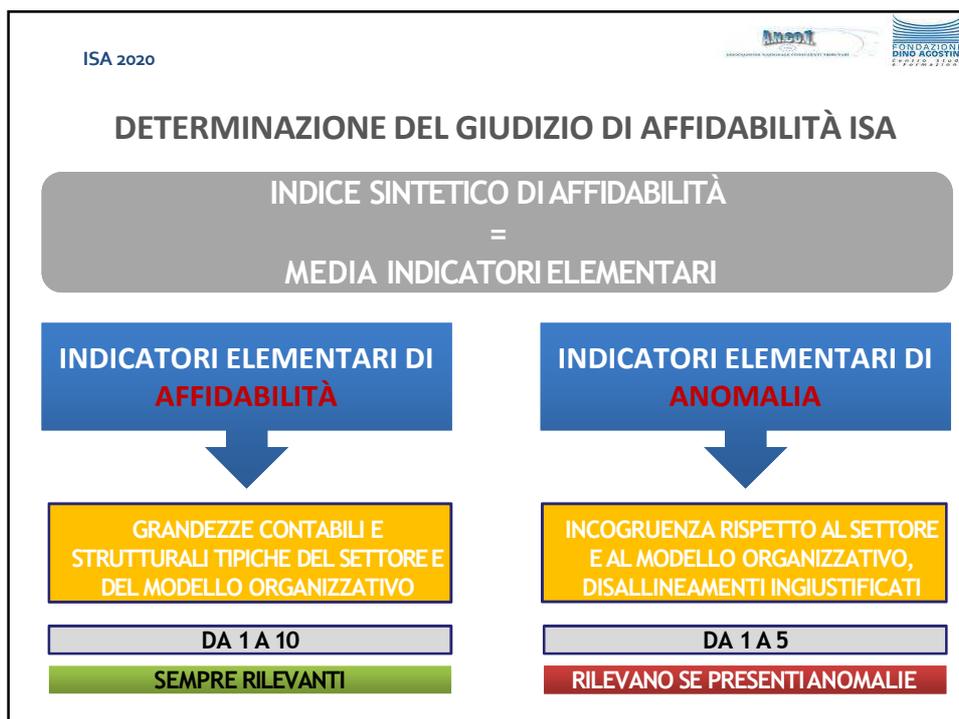
ISA 2020  

### ATTIVITÀ COMPLEMENTARI

Le attività complementari costituiscono un'eccezione alle imprese cd. multiattività.

BG44U	Alberghi, affittacamere, B&B
BG54U	Sale giochi e gestione di apparecchi automatici da intrattenimento
BG60U	Gestione stabilimenti balneari
BG12U	Produzione e commercio al dettaglio di prodotti di panetteria
BG36U	Ristoranti
BG37U	Attività di bar, gelateria, pasticceria e produzione dolciaria





ISA 2020




### Calcolo degli acconti 2020 - Due rate al 50 per cento per i soggetti ISA

Acconto 2020	Casi particolari	Reddito complessivo	Imposta netta	Differenza
RN61 Ricalcolo reddito	1	2	3	4
		,00	,00	,00
RN62 Acconto dovuto		Primo acconto 1	Secondo o unico acconto 2	
		,00	,00	,00

Per i soggetti che esercitano attività economiche per le quali sono stati approvati **gli indici sintetici di affidabilità fiscale** di cui all'articolo 9-bis del decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50, e che dichiarano ricavi o compensi di ammontare non superiore al limite stabilito, per ciascun indice, dal relativo decreto di approvazione del Ministro dell'economia e delle finanze, i versamenti di acconto dell'imposta sui redditi sono effettuati in due rate ciascuna **nella misura del 50 per cento**.  
*(art. 58, comma 1, del decreto-legge 26 ottobre 2019, n. 124, convertito, con modificazioni, dalla legge 19 dicembre 2019, n. 157).*

ISA 2020




### Calcolo degli acconti 2020 - Due rate al 50 per cento per i soggetti ISA

Sezione III Determinazione del reddito Dati comuni alla sez. I ed alla sez. II	RH7 Redditi di partecipazione in società esercenti attività d'impresa	(Reddito minimo)	1	2	3	4
			,00	,00	,00	,00
	RH8 Perdite di partecipazione in società esercenti attività d'impresa		Perdite da contabilità semplificata		Perdite da contabilità ordinaria	
			1	2	3	4
			,00	,00	,00	,00
	RH9 Differenza tra riga RH7 e RH8		Perdite da contabilità semplificata		Perdite da contabilità ordinaria	
			1	2	3	4
			,00	,00	,00	,00
	RH10 Perdite d'impresa		,00			
	RH11 Differenza tra riga RH9 e RH10		,00			
	RH12 Perdite d'impresa di esercizi precedenti		Perdite in misura limitata 40%		Perdite in misura limitata 80%	
			1	2	Perdite in misura piena	
			,00	,00	,00	,00
	RH14 Totale reddito di partecipazione in società esercenti attività d'impresa		,00			
	RH15 Redditi (o perdite) di partecipazione in associazioni tra artisti e professionisti		,00			
	RH16 Perdite di lavoro autonomo di esercizi precedenti		,00			
	RH17 Totale reddito (o perdita) di partecipazione in associazioni tra artisti e professionisti (riportare tale importo nel rigo RN1)		,00			
	RH18 Totale reddito di partecipazione in società semplici		Imponibile		Non imponibile	
			1	2	,00	,00

Partecipazione in soggetti ISA

In caso di partecipazione in soggetti che esercitano attività economiche per le quali sono stati approvati gli indici sintetici di affidabilità fiscale (ISA), barrare la casella posta a lato della presente sezione.

ISA 2020

### Calcolo degli acconti 2020 - Due rate al 50 per cento per i soggetti ISA



Acconti soggetti ISA	RS430
----------------------	-------

La casella del presente prospetto deve essere barrata qualora il contribuente, pur non possedendo i requisiti di cui al citato comma 3, partecipi a società, associazioni e imprese (ai sensi degli artt. 5 e 115 del TUIR) aventi i predetti requisiti, ossia che esercitano attività economiche per le quali sono stati approvati gli ISA di cui all'art. 9-bis del D.L. n. 50 del 2017 e che dichiarano ricavi o compensi di ammontare non superiore al limite stabilito, per ciascun indice, dal relativo decreto di approvazione del Ministro dell'economia e delle finanze.