

BOLOGNA 27 SETTEMBRE 2018

- 1) I chiarimenti in materia di imposte sul reddito nel Videoforum del 24.5.2018
- 2) Le novità in materia di iperammortamento nel Decreto Dignità
- 3) Nuova deducibilità per interessi passivi dal 2019 e le recenti sentenze della Cassazione sul reddito d'impresa
- 4) La disciplina del dividendi black list : le novità il corso dal 2018
- 5) I decreti attuativi dei crediti d'imposta per Formazione e pubblicità
- 6) Il punto sul concetto di Derivazione Rafforzata alla luce dei recenti spunti interpretativi

VIDEOFORUM AGENZIA ENTRATE 24.5.2018

La gestione della eccedenza ace per società di persone

REDDITO D'IMPRESA= € 80.000

DEDUZIONE ACE = € 120.000

ECCEDENZA ACE TRASFORMABILE = € 40.000

ECCEDENZA RIPORTABILE = € 10.000

ECCEDENZA CONVERTITA IN CREDITO D'IMPOSTA IRAP = € 30.000

Ipotesi 1

VERIFICO ALIQUOTE IRPEF

- 23 % (FINO € 15.000) = 3.450 €
- 27 % (OLTRE € 15.000 E FINO A € 28.000) = € 3.510
- 38 % (OLTRE € 28.000 E FINO A € 30.000) = € 760
- TOTALE= **7720**

Ipotesi 2 = SOCIO A (50%)

- 23 % (FINO € 15.000) = € 3.450
- **SOCIO B (50%)**
- 23 % (FINO € 15.000) = € 3.450
- **TOTALE CREDITO D'IMPOSTA = (3.450 + 3.450) = € 6.900**

La rilevanza ai fini Ace degli interessi passivi figurativi da contabilizzazione debiti al costo ammortizzato

FINANZIAMENTO INFRUTTIFERO SOCI

15 settembre 2017 → Società riceve da controllante finanziamento di € 500.000

- Tasso di interesse: **infruttifero**
- Rimborso del finanziamento: **10 rate annuali di euro 50.000 ciascuna**
- Scadenza del finanziamento: **31 dicembre 2026**
- Tasso di mercato: **2,50% > VALORE ATTUALIZZATO € 445.263,38**
- **differenziale interessi al 31.12 € 3.306,67**

		15-set-17	DARE	AVERE
ATT C) IV	Disponibilità liquide		500.000,00	
PASS D)	Debiti verso controllanti			445.263,38
PN A VI)	Altre riserve			54.736,62
		31-dic-17	DARE	AVERE
CE C) 17	Oneri finanziari		3.306,67	
PASS D 3)	Debiti verso controllanti			3.306,67
PASS D 3)	Debiti verso controllanti		50.000,00	
ATT C) IV	Disponibilità liquide			50.000,00

Che tipo di riserva ? quali conseguenze per distribuzione ? Se riserve di capitale rigo rs 131

Deducibili ?

- Rilevanza Ace :
- Ipotizzando che in avere venga rilevato apporto a patrimonio netto non si ha rilevanza ai fini Ace. **D.M. 3.8.17, art. 5, comma 5 nega qualunque rilevanza Ace dell'apporto figurativo (ma gli interessi passivi imputati a conto economico e non rilevanti ai fini Ires riducono l'utile di esercizio ??)**
- **Secondo agenzia entrate sono rilevanti in quanto imputati a conto economico**

Ace: coefficiente da applicare all'incremento patrimoniale > interpello DRE Lombardia 954-124-2018

- In caso di periodi imposta non solari (o frazioni di periodo di imposta) il nuovo coefficiente si applica al periodo successivo, anche se non di 12 mesi)
- Esempio : per periodo d'imposta in corso al 31.12.2018 il nuovo coefficiente è dell'1,5%, ma se il periodo chiude al 30.9.2018 per effetto di operazione straordinaria ? > si applica 1,5% già al periodo d'imposta successivo all'ultimo in cui si doveva applicare 1,6%.
- Resta da chiarire il calcolo dell'incremento per costituzione : ragguagliato o no ?

PASSIVITA' POTENZIALI E DEDUCIBILITA' FISCALE

CONTENZIOSO CON DIPENDENTE CHE HA GENERATO ACCANTONAMENTO NEL 2017 PER € 30.000: A FEBBRAIO 2018 PER EFFETTO DI TRANSAZIONE IL DEBITO VIENE QUANTIFICATO IN € 35.000

News letter febbraio 2018 OIC: il componente negativo non diventa un debito ma resta un accantonamento che viene aggiornato

~~Tesi 1: derivazione rafforzata, il componente negativo si deduce nel 2017~~

TESI SCARTATA DALLA AGENZIA DELLE ENTRATE

Tesi 2: non si applica derivazione rafforzata perche si tratta di un accantonamento, quindi si deduce nel 2018

TESI AVALLATA DALLA AGENZIA DELLE ENTRATE

PASSIVITA' POTENZIALI E DEDUCIBILITA' FISCALE

Dichiarazione di fallimento entro il termine per la redazione del bilancio

Il 20 febbraio 2018 viene dichiarato il fallimento del cliente X con un credito deteriorato per € 100.000.

~~Tesi 1: derivazione rafforzata, il componente negativo si deduce nel 2017~~

Tesi 2: non si applica derivazione rafforzata perché si tratta comunque di aspetto valutativo, la deduzione avviene quindi nel 2018

TESI AVALLATA DALLA CIRCOLARE ASSONIME 15/2018, PAR. 2.3

PASSIVITA' POTENZIALI E DEDUCIBILITA' FISCALE

IIPOTESI DIVERSI è IL FATTO ACCADUTO NELL'ESERCIZIO MA CONOSCIUTO SOLO DOPO, ENTRO LA REDAZIONE DEL BILANCIO



Il 20 febbraio 2018 viene quantificato il premio dovuto ad un agente sulla base del risultato dell'esercizio 2017



Circ. Assonime 15/18 : deduzione 2017



Tesi rafforzata dal fatto che quando si corregge un errore contabile la correzione fiscalmente modifica il periodo d'imposta in cui il componente doveva essere rilevato

Immobili per professionisti

Diverso regime fiscale a seconda della data di acquisto dell'immobile



Data di acquisto	Regime fiscale
Dal 2007 al 2009	rilevanti
Dal 2009 al 2013	irrilevanti
Dal 2014	Deducibili solo canoni leasing

AGENZIA CONSTATA CHE IN ASSENZA DI UNA NORMA NON È POSSIBILE DEDURRE GLI AMMORTAMENTI PER IMMOBILI ACQUISTATI DAL 2014, AGGIUNGENDO CHE LE CESSIONI DI TALI BENI NON GENERERANNO PLUSVALENZE (OVVIETA')

CHIARIMENTI SUL REGIME SEMPLIFICATO

REGISTRI CONTABILI ARTICOLO 18 DPR 600/1073

**2 REGISTRI
DISTINTI: INCASSI
E PAGAMENTI**

**TENUTA DEI SOLI
REGISTRI IVA E
INDICAZIONE
MANCATI INCASSI E
PAGAMENTI**

**RILEVANZA DELLA
ANNOTAZIONE**

in caso di fattura ricevuta nel 2018 ma pagata nel 2017 (e non annotata quindi tra quelle non pagate) la data di pagamento genera la deducibilità del costo, quindi 2017

RIMANENZE FINALI 2017

REGIME PER CASSA 2017 → REGIME ORDINARIO 2018




RIMANENZE PAGATE 2017

AL 31.12.2018

NESSUNA RILEVANZA O RILEVA COSTO ISCRITTO?

- VALORE CONTABILE RIMANENZE FINALI 2017 = 50.000
- 40.000 PAGATE NEL 2017 E 10.000 PAGATE NEL 2018
- AL 1.1.2018: VALORE CONTABILE 50.000 E VALORE FISCALE 10.000
AL 31.12.2018: VALORE FISCALE 10.000 O 50.000?



Secondo agenzia il valore delle rimanenze non rilevanti si manifesta anche a fine 2018, ma come individuare, per beni fungibili, quali merci sono state cedute ? %

1.1.2018

- **VALORE CONTABILE RIMANENZE FINALI 2017 = 50.000**
- **40.000 PAGATE NEL 2017 E 10.000 PAGATE NEL 2018**
- **AL 1.1.2018: VALORE CONTABILE 50.000 E VALORE FISCALE 10.000**

31.12.2018
1)

- **VALORE CONTABILE RIMANENZE FINALI 2017 = 50.000 RILEVANTI FISCALMENTE PER 10.000, NESSUNA OPERAZIONE > RIMANENZE FINALI 50.000 DI CUI 40.000 NON FISCALMENTE RILEVANTI**

31.12.2018
2)

- **VALORE CONTABILE RIMANENZE FINALI 2017 = 50.000 RILEVANTI FISCALMENTE PER 10.000, ACQUISTI 2018 40.000, CESSIONI 2018 40.000, RIMANENZE FINALI 50.000 : QUALI MERCI SONO STATE CEDUTE ?**

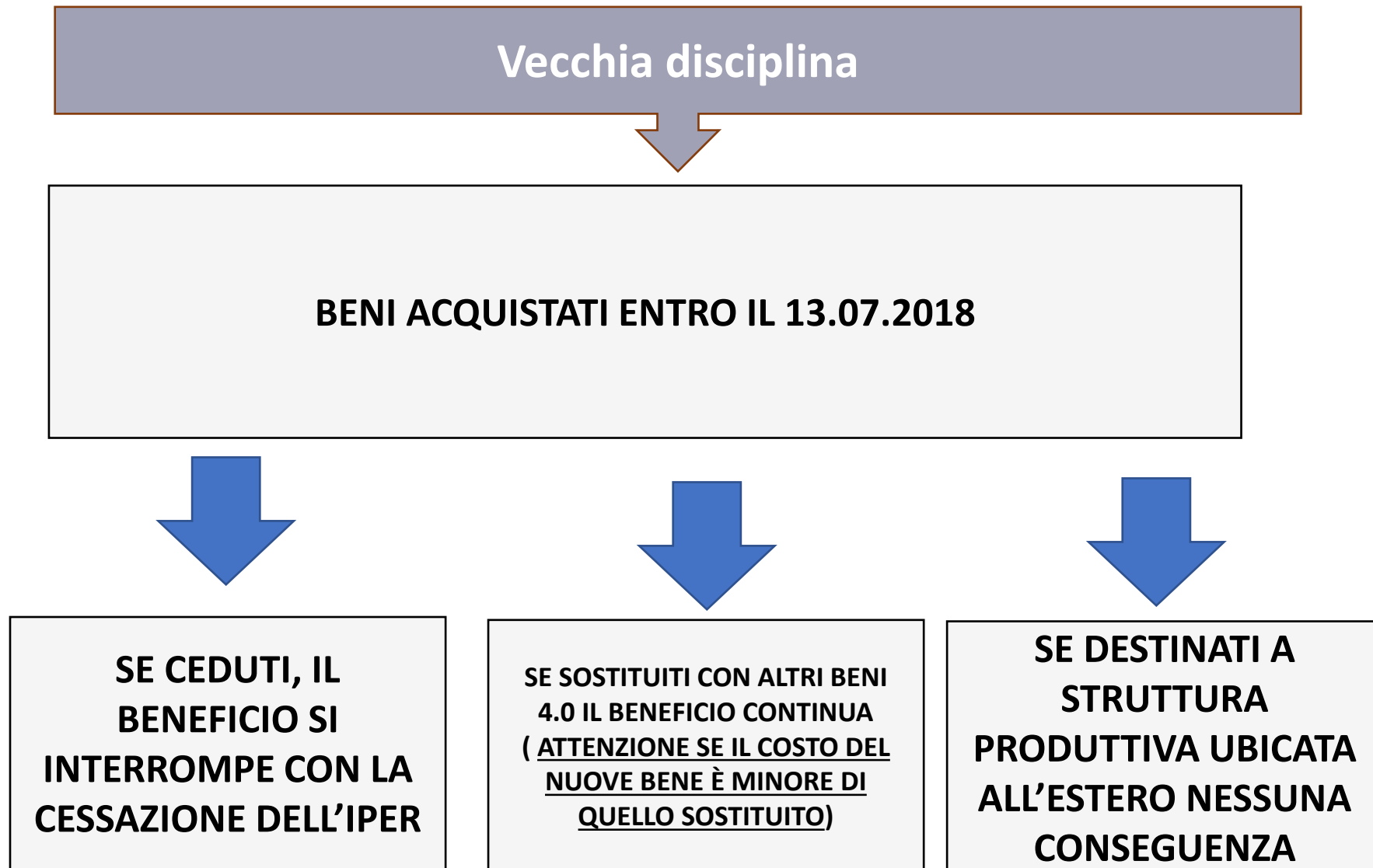
Cessione merci acquistate e pagate nel 2017 > R.F. finale fiscale 50.000 , R.I. fiscale 10.000 > reddito = 40.000

Cessione merci acquistate e pagate nel 2018 > R.F. fiscale 10.000, R.I. fiscale 10.000 > reddito zero

Decreto Dignità , D.L. 87 del 12.07.2018

- Disposizioni in materia di iperammortamento
- Abrogazione società sportive dilettantistiche lucrative

La disciplina dell'iperammortamento in caso di cessione del bene



La disciplina dell'iperammortamento in caso di cessione del bene

Nuova disciplina

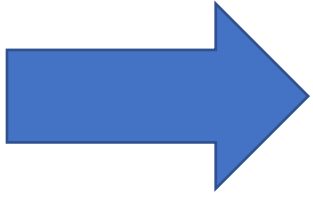
**BENI ACQUISTATI DAL 14.07.2018:
ART.7, COMMA 1 : IPERAMMORTAMENTO SPETTA PER BENI
UTILIZZATI NEL TERRITORIO DELLO STATO**

**SE DESTINATI A
STRUTTURA
PRODUTTIVA UBICATA
FUORI DAL TERRITORIO
DELLO STATO**

Ma cosa significa struttura
produttiva estera : il cantiere
??
**NO , CHIARIMENTO TRAMITE
EMENDAMENTO**

SE CEDUTI A TERZI

continua



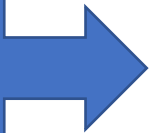
- Iperammortamento cessa, nonostante possa continuare ammortamento normale (nel caso di destinazione a strutture produttive estere della impresa residente)

- Si procede al recupero della precedente agevolazione complessivamente fruita tramite variazione in aumento , in unica soluzione, nel periodo d'imposta di cessione o destinazione all'estero (senza sanzioni o interessi)

- Se viene acquistato un bene sostitutivo , industria 4.0 si applicano le norme della L.205/17 art. 1 c. 35 e 36, anche per beni delocalizzati, che quindi cessano di produrre agevolazione la quale si sposta sul bene sostitutivo, ma se bene nuovo ha costo inferiore vi e' recupero della differenza di agevolazione beneficiata

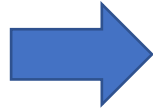
- Se il bene è acquistato in leasing, il beneficio dell'iperammortamento si fruisce (in misura molto ridotta) anche sul prezzo di riscatto > quindi il periodo di sorveglianza quanto diventa lungo ? E in caso di cessione durante l'ammortamento del riscatto viene recuperato l'intero bonus o solo quello rapportato al prezzo di riscatto ?

PROBLEMA



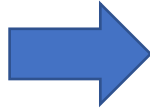
esempi

- 1) Bene acquistato nel 2017 per € 100.000 ceduto nel 2019 senza alcun altro acquisto



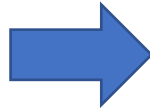
- 1) agevolazione fruita per ultima volta nel 2019 pro rata temporis

- 2) Bene acquistato nel 2017 per € 100.000 ceduto nel 2019 con acquisto di bene sostitutivo



- 2) agevolazione continua ad essere fruita rapportata al valore del bene nuovo (se inferiore a quello vecchio)

- 3) Bene acquistato nel 2017 per € 100.000 e destinato nel 2019 a struttura produttiva estera



- 3) nessuna conseguenza, l'agevolazione continua ad essere fruita

esempi

- 4) Bene acquistato il 16.7.2018 € 100.000 ceduto nel 2019 senza alcun altro acquisto



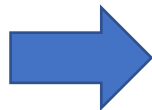
- 4) nel 2019 variazione in aumento per recuperare bonus fruito nel 2018

- 5) Bene acquistato il 16.7.2018 per € 100.000 ceduto nel 2019 con acquisto di bene sostitutivo



- 5) agevolazione continua ad essere fruita rapportata al valore del bene nuovo (se inferiore a quello vecchio) **e recupero agevolazione per differenza dei costi di acquisto**

- 6) Bene acquistato il 16.7.2018 per € 100.000 e destinato nel 2019 a struttura produttiva estera



- 6) recupero agevolazione come punto 4), mentre se venisse acquistato bene industria 4.0 nel 2019 continua vecchia agevolazione (attenzione se valore bene nuovo minore di quello vecchio)

La disciplina della revoca degli aiuti di stato

Il caso particolare di beni per i quali si è fruito di aiuto di stato (art. 5 del decreto)

BENI ACQUISTATI ENTRO DAL 14.07.2018 E DELOCALIZZAZIONE AVVENUTA ENTRO CINQUE ANNI DA INVESTIMENTO

SE DELOCALIZZATI OLTRE UE, IL BENEFICIO VIENE RECUPERATO

VIENE IRROGATA SANZIONE DA 2 A 4 VOLTE AIUTO FRUITO

SE DELOCALIZZATI ANCHE IN AMBITO NAZIONALE VIENE SEMPLICEMENTE MENO IL BENEFICIO

Per investimenti eseguiti prima del 14 07.2018
vale regola di cui art. 1 , comma 60 L. 147 del 2013

- Le imprese che entro tre anni dalla concessione di contributi pubblici in conto capitale, delocalizzino la propria produzione dal sito incentivato a uno Stato non appartenente all'Unione europea, con conseguente riduzione del personale di almeno il 50 per cento, decadono dal beneficio stesso e hanno l'obbligo di restituire i contributi in conto capitale ricevuti.

Abrogazione società dilettantistiche lucrative

- A far data dal 2018 sono abrogate
- E quelle costituite prima del 14.07.2018 che disciplina applicano ?

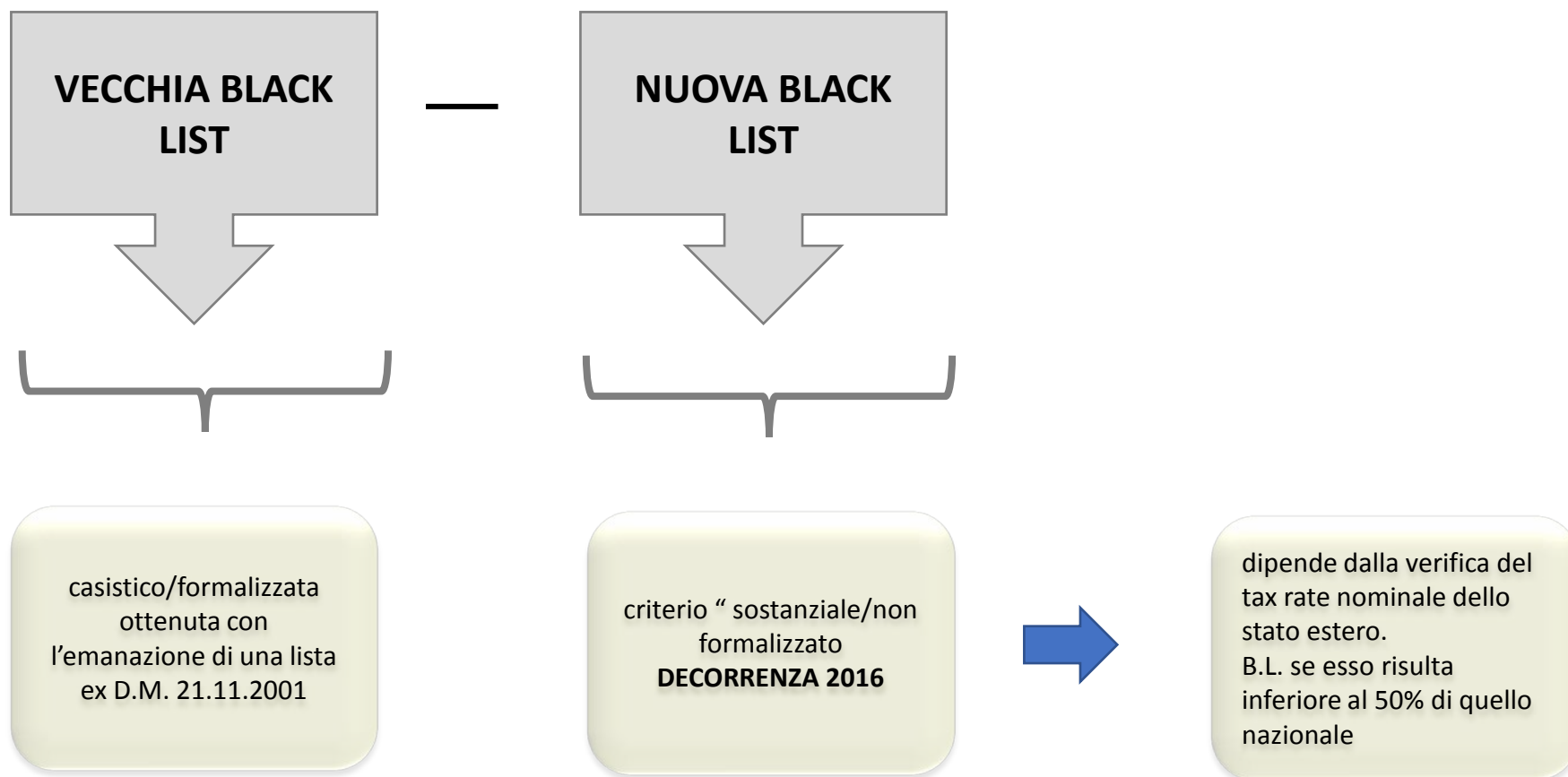
Le norme applicabili dal 2019: la Direttiva 2016/1164 (Atad) e lo schema di decreto legislativo

- Interessi passivi per soggetti Ires: 3 novità



- Interessi passivi deducibili in toto nel limite di quelli attivi, aumentati della quota di attivi eccedente i passivi degli anni precedenti
- Il 30% del Rol è in prima battuta il quantum deducibile, ma poi esso viene aumentato della quota Rol eccedente dei 5 anni precedenti partendo dal più remoto
- Gli interessi passivi capitalizzati entrano nel computo del ROL
- Il Rol si calcola con i valori fiscali non più con quelli contabili

NUOVA DISCIPLINA DEI DIVIDENDI E DELLE PLUSVALENZE DA SOGGETTI BLACK LIST



**CONSEGUENZE DEL CAMBIAMENTO : UN SOGGETTO
RESIDENTE POTEVA PARTECIPARE AD UNA SOCIETA'
WHITE LIST CHE E' DIVENUTA BLACK LIST PER
EFFETTO DEL TAX RATE**

ESEMPIO



Insedimento produttivo in Paese ex White List, fuori dalla unione europea, nel quale si beneficia di regimi speciali start up

LE MODIFICHE DELLA LEGGE DI BILANCIO 2018 E LA CIRC. ASSONIME N.15 DEL 27 GIUGNO 2018

2 NOVITA' : COMMI 1007 E 1009 ART. 1 LEGGE BILANCIO 2018

CIRC. 35/16 : DIVIDENDI
PRODOTTI QUANDO LA
SOCIETÀ ERA BLACK LIST
MENTRE AL MOMENTO
DELL'INCASSO ESSA È WHITE
LIST



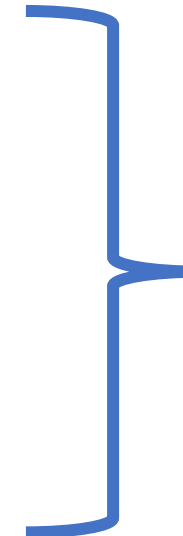
COMMA 1007 : DIVIDENDI
PRODOTTI QUANDO LA
SOCIETÀ ERA WHITE LIST
MENTRE AL MOMENTO
DELL'INCASSO ESSA È BLACK
LIST



TASSAZIONE
INTEGRALE (POICHÉ
VA CONTROLLATO
ANCHE IL MOMENTO
DI FORMAZIONE
DELL'UTILE)



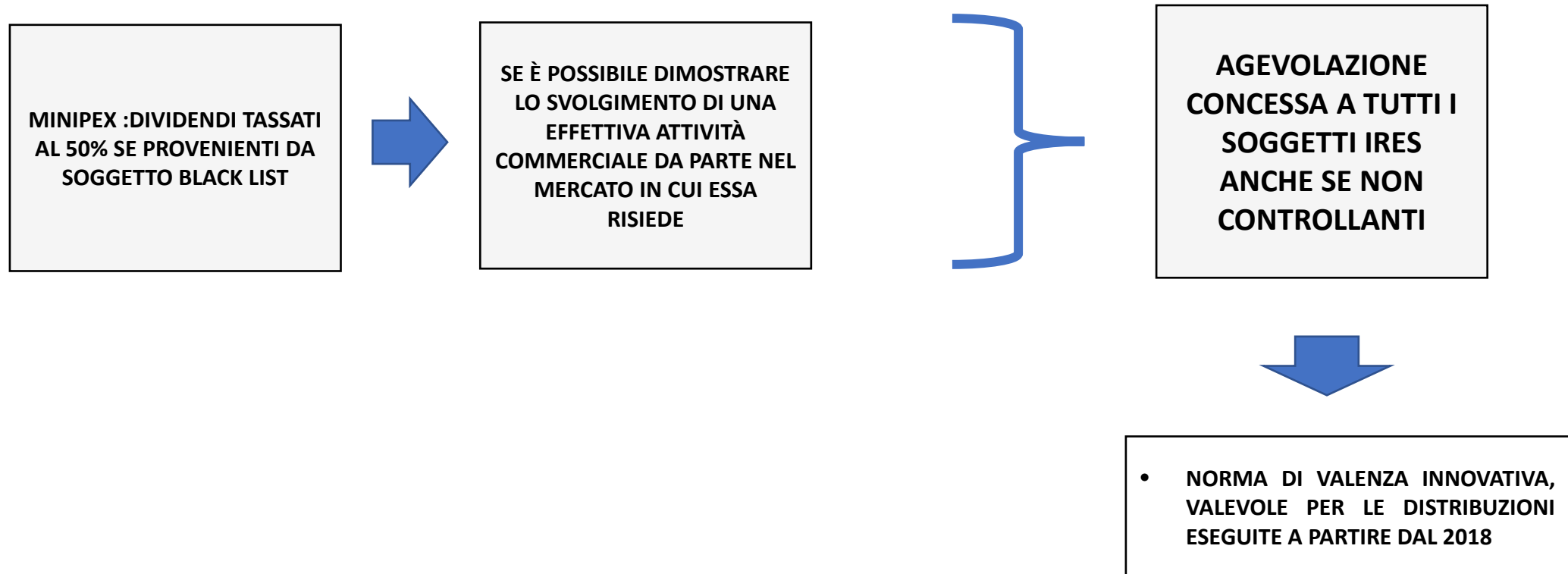
TASSAZIONE CON
ESCLUSIONE



DECORRENZA ?
SICURAMENTE DAL
2018 , MA SECONDO
ASSONIME ANCHE
RETROATTIVA

LE MODIFICHE DELLA LEGGE DI BILANCIO 2018 E LA CIRC. ASSONIME N.15 DEL 27 GIUGNO 2018

2 NOVITA' : COMMI 1007 E 1009 ART. 1 LEGGE BILANCIO 2018



Novità e chiarimenti nel reddito d'impresa e imposizione diretta

I costi finanziari da preammortamento per contratti di leasing da stipulare

Tesi 1) deducibili per competenza quali interessi passivi, quindi non correlati al contratto di leasing



Tesi 2) deducibili in base alla durata del contratto, tramite risconto attivo

Tesi sostenuta da CTR
Toscana 60/8/12

Tesi sostenuta da
Cassazione n. 8897 del
11.4.2018

Versamenti soci : qualificazione e conseguenze in caso di cessione di quota

- Cass. N. 20978 del 23.8.2018: il titolo del versamento soci, finanziamento con diritto alla restituzione o a fondo perduto, va individuato va provato dal socio in base a :
 - Finalità pratiche
 - Interessi che sono sottesi
- > Quindi se il versamento è richiesto a causa di difficile situazione economica finanziaria della società esso va **considerato a fondo perduto**



- Il socio aveva ceduto la propria quota e la cassazione ha negato l'esistenza di un credito posto in capo all'acquirente della quota poiché il versamento doveva intendersi a fondo perduto



- **Cass. N.16049/2015** se vi è un finanziamento, in caso di cessione della quota e silenzio sul punto nel contratto di cessione, il creditore resta il precedente socio: il credito non si trasferisce automaticamente per effetto della cessione, quindi in caso di rinuncia dopo la cessione di quote, inapplicabile art. 88 Tuir

Ris 64/E del 14.09.2018: passaggi di regime forfettario/semplificato

- Art. 1, comma 70 L. 190/14 : **I contribuenti che applicano il regime forfettario possono optare per l'applicazione dell'imposta sul valore aggiunto e delle imposte sul reddito nei modi ordinari. L'opzione, valida per almeno un triennio, è comunicata con la prima dichiarazione annuale da presentare successivamente alla scelta operata**
- **Ris. 64/18** : Ciò posto, si è dell'avviso che la scelta per comportamento concludente, esercitata nel 2015, di avvalersi del regime contabile semplificato di cui all'articolo 18 del d.P.R. n. 600 del 1973 e, conseguentemente, di determinare il reddito secondo i criteri di cui all'articolo 66 del TUIR - in luogo del regime forfettario di cui alla legge n. 190 del 2014 - **non vincoli l'istante alla permanenza triennale nel regime scelto, trattandosi comunque di un regime "naturale" proprio dei contribuenti minori ????**
- **Ris 64/18** : Si ritiene, infatti, che il vincolo triennale, ivi previsto, **rilevi solo per coloro che scelgono di rimanere nel regime semplificato di cui all'articolo 18**, e non anche per coloro che, avendone i requisiti, scelgono di accedere al regime forfettario. **CORRETTO**
- **Una possibile interpretazione :**
- **Avendo optato nel 2015 per regime semplificato , il triennio scade nel 2017 e l'opzione ivi eseguita per regime delle annotazioni Iva non vincola il contribuente per un triennio di semplificato (perchè non è una opzione vera e propria) , ma se l'opzione fosse stata eseguita nel 2016, sarebbe escluso il rientro nel forfait nel 2018 poiché il triennio di permanenze obbligatoria non sarebbe trascorso.**

Decreto 4.5.2018 in G.U. 22 .06.2018: credito d'imposta formazione 4.0

Utilizzo per sola compensazione

Destinato alle sole imprese

Formazione per realizzo del processo di trasformazione tecnologica e digitale

Credito d'imposta correlato al costo aziendale del personale durante la formazione

Non possibile il rimborso

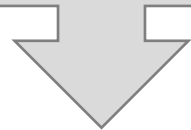
Compresi enti non commerciali per personale impiegato (anche non esclusivamente) per attività commerciali

Personale dipendente anche a tempo determinato (compresi apprendisti)

**Costo del lavoro tiene conto di mensilità aggiuntive ratei etc etc
Compresi anche dipendenti in veste di docente (spese non possono eccedere 30% retribuzione annua)**

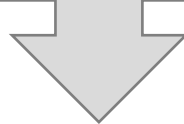
Decreto 4.5.2018 in G.U. 22 .06.2018: credito d'imposta formazione 4.0

Ammontare del credito pari a 40% del costo del lavoro



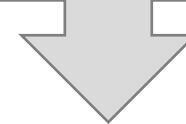
**Massimo € 300.000 annui
Spese per certificazione (per imprese non soggette a revisione legale) incrementano il credito d'imposta**

Compensazione tramite F24 a partire dal periodo d'imposta successivo a quello di sostenimento delle spese



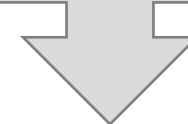
Spese di certificazione si considerano sostenute nello stesso periodo agevolabile

Nella dichiarazione dei redditi va attestato il numero di ore e i dipendenti che hanno partecipato



Credito d'imposta non concorre alla formazione dell'imponibile Reddituale e dell'Irap

Cumulabilità con altre misure di aiuto



Decreto bonus spese pubblicità 16.5.2018 in G.U. del 24.7.2018

Destinato a:

- 1) Imprese
- 2) Lavoratori autonomi
- 3) Enti non commerciali

A prescindere dalla forma giuridica assunta o dal regime contabile scelto

Oggetto : Investimenti pubblicitari su quotidiani e periodici (anche on line) ed emittenti televisive e radiofoniche

- Investimenti eseguiti dall' 1.1.2018
- Che siano incrementali rispetto agli stessi investimenti eseguiti nel 2017
- Di almeno 1%

- Investimenti eseguiti dal 24.06.2017 fino al 31.12.2017 **ma in questo caso solo per la stampa anche on line (Com. 24.7.18)**
- Che siano incrementali rispetto agli stessi investimenti eseguiti nel 2016
- Di almeno 1%



Parere Consiglio di Stato 11.5.2018 : in caso di inizio attività nel 2018 non spetta alcun credito !!!!! ????

Esempio di calcolo sulla base del comunicato del 24.07.2018

- Investimenti in un solo settore , esempio : stampa
- Investimenti 2017 = 5000
- Investimenti 2018 = 6000
- Incremento 1% di 5000 = 50
- Incremento effettivo = 1000 quindi condizione rispettata
- Credito imposta $1000 \times 75\% = 750$

- Investimenti eseguiti sia per stampa sia televisioni e radio.
- Controllo incremento 2017 va eseguito prima differenziando i canali quindi stampa 2017 = 2000, televisioni e radio 2017 = 5000.
- Investimenti stampa 2018 = 3000
investimenti tele 2018 = 6000
- Incrementi 1% per stampa = 20 per televisione = 50 , quindi in totale 70.
- Incremento effettivo 2000 quindi condizione rispettata
- Credito d'imposta è pari a $1000 \times 75\% = 750 + 1000 \times 75\% = 750 >$ totale 1500

Misura del credito d'imposta

- 75% della quota incrementale dell'investimento rispetto all'anno precedente

- Elevato al 90% per PMI
- Medie : entro 250 dipendenti, 50 ml fatturato, 43 ml attivo
- Piccole : entro 50 dipendenti, fatturato e/o attivo 10 ml
- Micro : entro 10 dipendenti , fatturato e/o attivo 2 ml
- **Attenzione: la misura è comunque del 75% in attesa approvazione Commissione Europea**

Spese ammissibili

Costi di acquisto spazi su quotidiani e periodici anche on line

Costi di acquisto spazi su emittenti televisive e radiofoniche

- Esclusi altri costi quali intermediazione o costi per agenzia pubblicitarie
- Possibile decurtazione se le richieste di credito d'imposta superano gli stanziamenti
- Spesa va attestata da professionista (legittimato ad apporre visto di conformità) o revisore legale. **Credito imposta utilizzabile solo in compensazione con F 24**

Contabilizzazione credito d'imposta: in assenza di diversa previsione si ha un provento tassabile

Ipotesi 1 : contributo in conto esercizio voce a5

- Ricavi 96
- Credito 4
- Imposte 24
- Utile 76
- Imponibile = $76 + 24 = 100$

Ipotesi 2: diretta riduzione voce 20

- Ricavi 96
- Imposte 20
- Utile 76
- Imponibile $76 + 20$ (+ 4
variazione in aumento) = 100

Necessaria istanza telematica per accesso al credito da inviare tra 1° 31 marzo

- **Ma per 2017/ 2018:**
- **1) dal 22 settembre al 22 ottobre 2018 dichiarazione sostitutiva investimenti eseguiti nel 2017**
- **2) dal 22 settembre al 22 ottobre 2018 per comunicazione accesso al credito per investimenti 2018**
- **3) dal 1 gennaio al 31 gennaio 2019 per investimenti eseguiti nel 2018**

- **Stanziamiento 2017/2018**
- **Per stampa 50 ml euro (20 ml per 2017 30 per 2018)**
- **Per televisione etc 12,5 ml euro (solo per 2018)**

PRINCIPIO DI DERIVAZIONE RAFFORZATA

ARTICOLO 83 TUIR

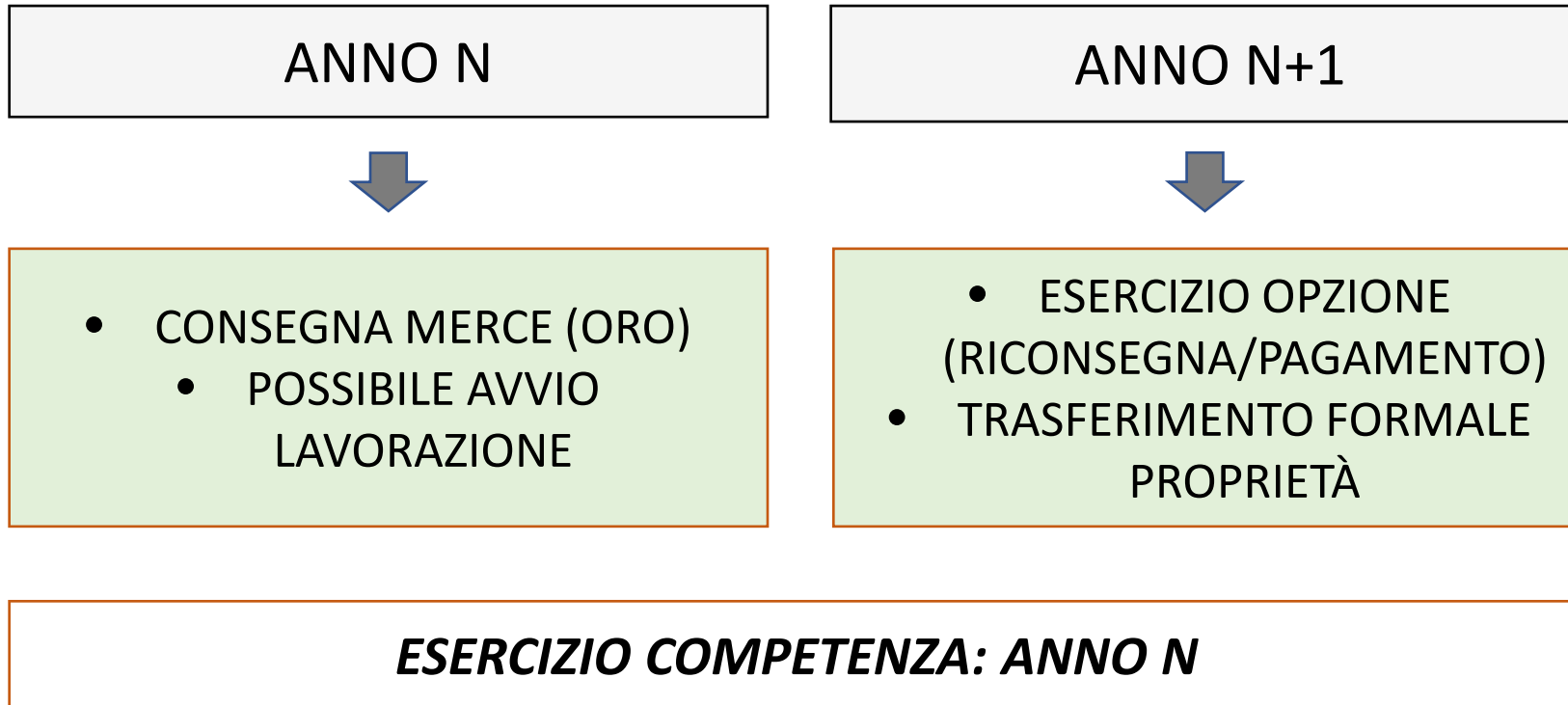


*«Per i soggetti, diversi dalle micro-impresе di cui all'articolo 2435-ter del codice civile, che redigono il bilancio in conformità alle disposizioni del codice civile, valgono, anche in deroga alle disposizioni dei successivi articoli della presente sezione, i **criteri di qualificazione, imputazione temporale e classificazione** in bilancio previsti dai rispettivi principi contabili»*

LA DERIVAZIONE RAFFORZATA: CHE COSA SIGNIFICA E A CHI SI APPLICA (Circ. 7/2011)

- Valgono, in deroga alle norme del Tuir i criteri di :
- **Qualificazione:** esatta individuazione dell'operazione aziendale posta in essere e, conseguentemente, dei relativi effetti che da essa derivano tanto sul piano economico-patrimoniale quanto sul piano strettamente giuridico.
- **Classificazione:** costituisce il passo successivo: infatti, una volta individuato il "modello" giuridico-negoziale di riferimento occorre definirne gli specifici effetti che la stessa eventualmente produce sul reddito e, contestualmente, individuare la specifica appostazione in bilancio dei relativi elementi reddituali e/o patrimoniali.
- **Imputazione temporale** : corretta individuazione del periodo d'imposta in cui i componenti reddituali fiscalmente rilevanti devono concorrere a formare la base imponibile

ORDINANZA CASSAZIONE N. 23171/2017



IMPUTAZIONE TEMPORALE

CESSIONE BENI

ART. 108 TUIR



- DATA CONSEGNA BENI/
STIPULA ATTO IMMOBILI
- TRASFERIMENTO PROPRIETÀ

ANCORA VALIDO MICRO-IMPRESE

OIC



EFFETTIVO TRASFERIMENTO
RISCHI E BENEFICI

NESSUNA SOSTANZIALE MODIFICA PER SERVIZI

PAGAMENTO DIFFERITO

ACQUISTO ATTREZZATURA

COSTO DI ACQUISTO → € 110.000

CONSEGNA (E TRASFERIMENTO RISCHI E BENEFICI) → 01.01.2017

PAGAMENTO → € 10.000 CONSEGNA/€ 100.000 31.12.2019

TASSO DI INTERESSE DI MERCATO → 5%

VALORE ATTUALE DEBITO → € 86.383,76

VALORE ISCRIZIONE ATTREZZATURA IN BILANCIO → € 96.383,76



VALORE PER COMPUTO

AMMORTAMENTI:

€ 96.383,76

**Differenziale di € 13.617
rappresentano interessi passivi
imputabili pro rata temporis**



VALORE PER COMPUTO

SUPERAMMORTAMENTI:

€ 110.000

**Deducibili in misura integrale in quanto
esclusi da ROL (non derivano da
rapporto avente causa finanziaria)**



DECORRENZA AMMORTAMENTO

OIC 16



«l'ammortamento decorre dal momento in cui l'immobilizzazione è disponibile e pronta per l'uso»

ART. 102 TUIR



«Le quote di ammortamento ... sono deducibili a partire dall'esercizio di entrata in funzione del bene»

DECORRENZA AMMORTAMENTO

01.12.2017 → CONSEGNA IMPIANTO PRONTO USO
15.01.2018 → ENTRATA IN FUNZIONE

MICRO-IMPRESA

SOCIETÀ NON-MICRO

- AMMORTAMENTO IN BILANCIO
- VARIAZIONE IN AUMENTO IN DICHIARAZIONE

CRITERIO DI VALUTAZIONE O DI
IMPUTAZIONE TEMPORALE?

DECORRENZA SUPERAMMORTAMENTO → 2018

AMMORTAMENTO PRIMO ESERCIZIO

DATA ACQUISTO → 31.01.2017
VALORE DA AMMORTIZZARE → € 50.000
AMMORTAMENTO → 20%



OIC 16
 $50.000 \times 20\% \times 11/12$
€ 9.166,67



ART. 102 TUIR
 $50.000 \times (20\% : 2)$
€ 5.000

RF20	Minusvalenze relative a partecipazioni esenti								,00
RF21	Ammortamenti non deducibili	ex artt. 102, 102-bis e 103	¹	4.167	,00	ex art. 104	²	,00	³ 4.167,00
RF22	Variazioni ex artt. 118 e 123		¹	,00	²	,00	³	,00	⁴ ,00

SVALUTAZIONE

**ART. 101 TUIR
SONO DEDUCIBILI SOLE MINUSVALENZE REALIZZATE**



**NON OPERA IL PRINCIPIO DI
DERIVAZIONE RAFFORZATA**



**MA POSSO CONTINUARE A
DEDURRE QUOTE
AMMORTAMENTO PIÙ ALTE**

**CONDIZIONE →
PRIMA DI SVALUTAZIONE
AMMORTAMENTI CIVILISTICI <
AMMORTAMENTI DEDUCIBILI**

(risoluzione 98/E/2013)

AMMORTAMENTO TERRENI

ACQUISTO FABBRICATO + TERRENO → € 100.000
 VALORE PERIZIA → TERRENO € 8.000; FABBRICATO € 92.000
 VALORE FISCALE (RS77) → TERRENO € 20.000 (20%); FABBRICATO € 80.000



AMMORTAMENTO BILANCIO
 92.000 x 3%
€ 2.760



AMMORTAMENTO DEDUCIBILE
 80.000 x 3%
€ 2.400

RF20	Minusvalenze relative a partecipazioni esenti				,00
RF21	Ammortamenti non deducibili	ex artt. 102, 102-bis e 103 ¹	360,00	ex art. 104 ²	,00 ³ 360,00
RF22	Variazioni ex artt. 118 e 123		,00 ¹	,00 ²	,00 ³ ,00 ⁴

SALE AND LEASE-BACK

RISOLUZIONE 77/E/2017

MICRO-IMPRESE



**DUE OPERAZIONI IN
UN UNICO CONTRATTO**

***PLUS* IMPONIBILE
ESERCIZIO DI REALIZZO**

SOCIETÀ NON-MICRO



**PRINCIPIO DERIVAZIONE
RAFFORZATA**

***PLUS* RIPARTITA LUNGO
DURATA CONTRATTO**

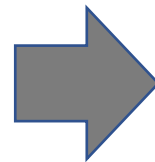
CREDITI E DEBITI

CRITERIO COSTO AMMORTIZZATO



**NO CRITERIO
VALUTAZIONE**

CRITERIO QUALIFICAZIONE



- **DIFFERENZIALE NEGATIVO
NON SOGGETTO ART. 106
TUIR;**
- **COMPONENTI POSITIVI E
NEGATIVI FISCALMENTE
RILEVANTI**

Cessione di beni a prezzo differito

- Es.. Merce venduta per € 100.000 all'1.1.2017 e pagamento che avviene al 31.12.2019 . Tasso di mercato 3% .
- Determinazione del valore attuale del credito : € 91.743 mentre il differenziale rappresenta il provento finanziario € 8.257 imputato pro rata temporis quindi 2752 per esercizio
- Scrittura contabile anno 1 : Dare credito 94.495 avere ricavo 91.743 avere interessi attivi 2752
- Interessi attivi commerciali permettono di dedurre per pari importo interessi passivi Circ. 19/09 : ***Per quel che riguarda gli interessi attivi derivanti dai medesimi rapporti, gli stessi assumono, al contrario, sempre rilevanza ai fini dell'applicazione dell'art. 96, qualora derivino da crediti di natura commerciale, siano essi impliciti che espliciti.***

PERDITE SU CREDITI

ARTICOLO 101, COMMA 5, TUIR

«Gli elementi certi e precisi sussistono inoltre in caso di cancellazione dei crediti dal bilancio operata in applicazione dei principi contabili»

NO DERIVAZIONE RAFFORZATA

TELEFISCO 2018

«Si conferma che il valore fiscale del credito corrisponde a quello desunto dalla corretta applicazione del criterio del costo ammortizzato»

SÌ DERIVAZIONE RAFFORZATA

PERDITE SU CREDITI

DATA FALLIMENTO SOCIETÀ CLIENTE → 15.01.2018
PERDITA SU CREDITI → BILANCIO 31.12.2017 (OIC 29)

PERDITA FISCALMENTE DEDUCIBILE?



SÌ (?)

OPERA PRINCIPIO DERIVAZIONE
RAFFORZATA



NO (?)

MANCATO RISPETTO VINCOLO
TEMPORALE TUIR

PASSIVITA' POTENZIALI

ACCANTONAMENTI FONDO PER PREPENSIONAMENTO E RISTRUTTURAZIONE AZIENDALE (€ 10.000)

ISCRITTO TRA COSTI PERSONALE (OIC 12)

RF24 Spese di manutenzione, riparazione, ammodernamento e trasformazione eccedenti la quota deducibile (art. 102, comma 6)				,00
RF25 Svalutazioni e accantonamenti non deducibili in tutto o in parte	art. 105		art. 106	
	1	2	3	
	,00	,00	10.000	,00
RF26 Variazione riserva sinistri e ramo vita (art. 111)	1	2	3	
	,00	,00		,00

La rilevanza ai fini Ires degli interessi passivi figurativi da contabilizzazione debiti al costo ammortizzato

FINANZIAMENTO INFRUTTIFERO SOCI

15 settembre 2017 → Società riceve da controllante finanziamento di € 500.000

- Tasso di interesse: **infruttifero**
- Rimborso del finanziamento: **10 rate annuali di euro 50.000 ciascuna**
- Scadenza del finanziamento: **31 dicembre 2026**
- Tasso di mercato: **2,50% > VALORE ATTUALIZZATO € 445.263,38**
- **differenziale interessi al 31.12 € 3.306,67**

15-set-17		DARE	AVERE
ATT C) IV	Disponibilità liquide	500.000,00	
PASS D)	Debiti verso controllanti		445.263,38
PN A VI)	Altre riserve		54.736,62
31-dic-17		DARE	AVERE
CE C) 17	Oneri finanziari	3.306,67	
PASS D 3)	Debiti verso controllanti		3.306,67
PASS D 3)	Debiti verso controllanti	50.000,00	
ATT C) IV	Disponibilità liquide		50.000,00

Che tipo di riserva ? quali conseguenze per distribuzione ? **Se riserve di capitale rigo rs 131**



Deducibili ?



D.M. 3.8.2017 art. 1 : Nel caso di operazioni di finanziamento **tra soggetti tra i quali sussiste il rapporto di controllo di cui all'art. 2359 del codice civile** assumono rilevanza fiscale **esclusivamente i componenti positivi e negativi imputati a conto economico desumibili dal contratto di finanziamento**, laddove siano rilevati **nello stato patrimoniale componenti derivanti dal processo di attualizzazione a tassi di mercato previsto dal criterio del costo ammortizzato**»;



Quindi se qualcuna delle condizioni sopra previste non si manifesta non si applica nemmeno la conseguenza della indeducibilità

LAVORI IN CORSO SU ORDINAZIONE

CRITERI CIVILISTICI



- CRITERIO COMMESSA COMPLETATA
- CRITERIO PERCENTUALE DI COMPLETAMENTO

CRITERI FISCALI



- VALUTAZIONE SU BASE CORRISPETTIVI PATTUITI

NO DERIVAZIONE RAFFORZATA