

MODIFICHE ALL 'ACE D.L. 50/17
e DECRETO ATTUATIVO 3.8.17

Modifiche aliquote da applicare all'incremento di capitale proprio



Previsione come da L. 232/16

- 2017 2,3%
- 2018 e seguenti 2,7%



Previsione come da D.L.50/17

- 2017 1,6%
- 2018 e seguenti 1,5%

La determinazione dell'acconto dovuto ai fini dell'imposta sui redditi delle società relativo al periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2016 è effettuata considerando quale imposta del periodo precedente quella che si sarebbe determinata applicando le disposizioni di cui al comma 1."



PER ACCONTO 2017 ALIQUOTA DA APPLICARE ALL'INCREMENTO DEL CAPITALE PROPRIO E' 1,6%

~~PREVISIONE ORIGINARIA D.L.50/17 : CALCOLO DELL'INCREMENTO DEL CAPITALE PROPRIO CON PLAFOND MOBILE~~

L'incremento di capitale proprio (o il decremento) viene eseguito considerando tutte le operazioni eseguite dal 1.1.2011 in poi

TITOLI E VALORI MOBILIARI DIVERSI DALLE PARTECIPAZIONI : QUALI SONO : art. 1, comma 1 bis del D.Lgs 58/1998
GLI INCREMENTI SI RILEVANO COSI' COME RISULTANTI DAL BILANCIO, COMPRENSIVI DI FENOMENI VALUTATIVI
CIRC. 8/17 : NON SI TRATTA DI OPERAZIONI DISAPPLICABILI CON INTERPELLO

Circ. 76/98 che al par. 6.1. affermava : "Relativamente ai "titoli e valori mobiliari diversi dalle partecipazioni", si precisa che sono tali quelli non rappresentativi di merci, i certificati di massa, le quote di partecipazione ad organismi di investimento collettivo



Certamente no > Partecipazioni societarie
Certamente si > Titoli di stato

Pronti contro termine



ESCLUSI DALLA CIRC 61/01 in quanto l'elemento fondamentale è la libera cedibilità del titolo , mentre nell'investimento in pronti contro termine la cessione è obbligatoria quale elemento contrattuale **ma (Rel Gov) sono assimilabili all'incremento dei crediti per finanziamento verso società del gruppo . Ma solo se la provvista è utilizzata per finanziare soggetti del gruppo o in qualunque caso ???**

Polizze assicurative



Dal momento che non sono liberamente cedibili , sembrerebbero investimenti da non considerare nel calcolo Ace (CFR. CIRC. Ass. 17/17)

Decreto 3.8.17, art. 5 commi 7 e 8

Sono rilevanti



Eliminazione di costi ricerca e pubblicità non più capitalizzabili, cioè riducono l'utile del 2016 che rileva quale variazione in aumento con la destinazione a riserva nel 2017 ??

Utilizzo del criterio del costo ammortizzato (ma irrilevante incremento di netto per effetto di apporti figurativi da prestiti infruttiferi)

SONO IRRILEVANTI



- Incrementi di netto derivanti da valutazioni degli strumenti finanziari derivati
- Plus iscritte per effetto di conferimenti

CRITICITA' PER IMPRESE INDIVIDUALI E SOCIETA' DI PERSONE

Calcolo Ace non considera più l'intero patrimonio netto, ma si potrebbe avere una eccedenza Ace proveniente dal passato, quindi calcolata con le vecchie regole, che potrà essere riportata a nuovo senza limiti di tempo



In una Snc si verifica questa situazione : patrimonio netto al 31.12.2010 € 500.000, patrimonio netto al 31.12.2015 € 400.000 di cui € 10.000 utile esercizio 2015. La base Ace calcolata lo scorso anno è stata € 400.000 x 4,5% = € 18.000. Nel modello dello scorso anno si è avuta una eccedenza di Ace pari a € 8.000 trasferita ai soci (poniamo due soci al 50%), con riportabilità a nuovo nel modello Redditi 2017. Nel 2016 il reddito imputabile a ciascun socio è di € 10.000, senza base Ace 2016 poiché non c'è incremento patrimoniale tra il 2010 ed il 2015, al contrario vi è un decremento. Ma ciascun socio potrà ridurre il proprio reddito di € 4.000, quindi 10.000 - 4000, potendo beneficiare del riporto a nuovo dell'Ace 2015 calcolata con il vecchio metodo.

utile di esercizio 2015 destinato a riserva nel 2016. Esso va computato tra gli incrementi del 2016, oppure è già compreso nel netto patrimoniale al 31.12.2015, quindi già considerato nel cosiddetto incremento "storico" ?



ART. 8 COMMA 3 DECRETO ATTUATIVO :

- 1) il patrimonio netto 2010/2015 comprende l'utile di esercizio.
- 2) utile rileva nell'anno di maturazione non necessaria approvazione bilancio

Possibili situazioni: 1) società che esiste al 31.12.2010

- Es. netto 2010 = 100.000
- Utili 2011/2014 = 50.000
- Perdita 2015 = 30.000
- calcolo incremento patrimoniale 2011/2015
- Ipotesi 1) = 20.000
- Ipotesi 2) = 50.000

Ipotesi 1 avvalorata da decreto attuativo 3.8.17, che in aggiunta chiarisce che rileva solo l'incremento positivo non quello negativo

Possibili situazioni: 1) società che non esiste al 31.12.2010

- Es. netto 2010 = zero
- Utili 2011/2014 = 50.000
- Perdita 2015 = 30.000
- calcolo incremento patrimoniale 2011/2015
- Ipotesi 1) = 20.000

Possibili situazioni: 1) società che esiste al 31.12.2010

- Es. netto 2010 = 100.000
- Utili 2011/2015 = 50.000
- Prelevamenti 2016 = 30.000
- calcolo incremento patrimoniale 2011/2015 = 50.000
- Prelevamento 2016 = 20.000 può essere imputato al netto 2010 (senza decrementare base Ace) oppure decrementa sempre la base Ace ? Sembra potersi dire che resta fermo stock incrementale e siccome il netto finale 2016 è 120.000 , quindi superiore a 50.000, la base Ace non venga ridotta
- **La Rel. Gov. Afferma che l'incremento storico può essere assorbito dai decrementi 2016 e anni seguenti, ma non tiene conto che possono esistere riserve ante 2010 !!!**

Le imprese irpef in contabilità semplificata
(per qualche anno tra 2010 e 2015 o post 2016)
art. 8 commi 4 ,5, 6

- **Es. 1 Accesso all'ordinaria in anno x tra 2010/2015** > si assume la differenza positiva o negativa tra patrimonio netto 2015 e quello desumibile dal prospetto di apertura dell'ordinaria (art. 8.c.4, d.att) , mentre se il 2010 è in ordinaria e in semplificata in uno o più degli anni 2011/2015 la differenza è solo positiva.
- **Es 2 In ordinaria nel 2011 e nel 2014** in semplificata altri anni. Differenza tra netto 2014 e netto apertura 2011, quindi pare di capire che non sia necessario essere in ordinaria nel 2015 (art. 8, c.4, d.att)
- **Es 3 in semplificata nel 2017 e torna in ordinaria nel 2018** > incrementi generati dal 2016 sono ridotti dell'eventuale differenza negativa tra patrimonio netto di apertura della ordinaria (2018) e netto dell'ultimo anno in ordinaria (2016) (art. 8, c.6 d.att)
- **Es.4 Inizia attività 2012 in semplificata.** In ordinaria 2013 prospetto di apertura netto = 100. 31.12.2015 netto = 80. l'incremento statico è 80 non – 20. Se invece inizio attività fosse stato 2010, stessi dati occorreva considerare un dato negativo di – 20 (comma 8, c. 5 D.att)

REGIME IRI

**LEGGE DI STABILITA' 2017, art. 1 commi 547
548**

IRI : Adempimenti per opzione

Opzione è vincolante per 5 anni e va esercitata nel modello Unico relativo all'anno di prima applicazione

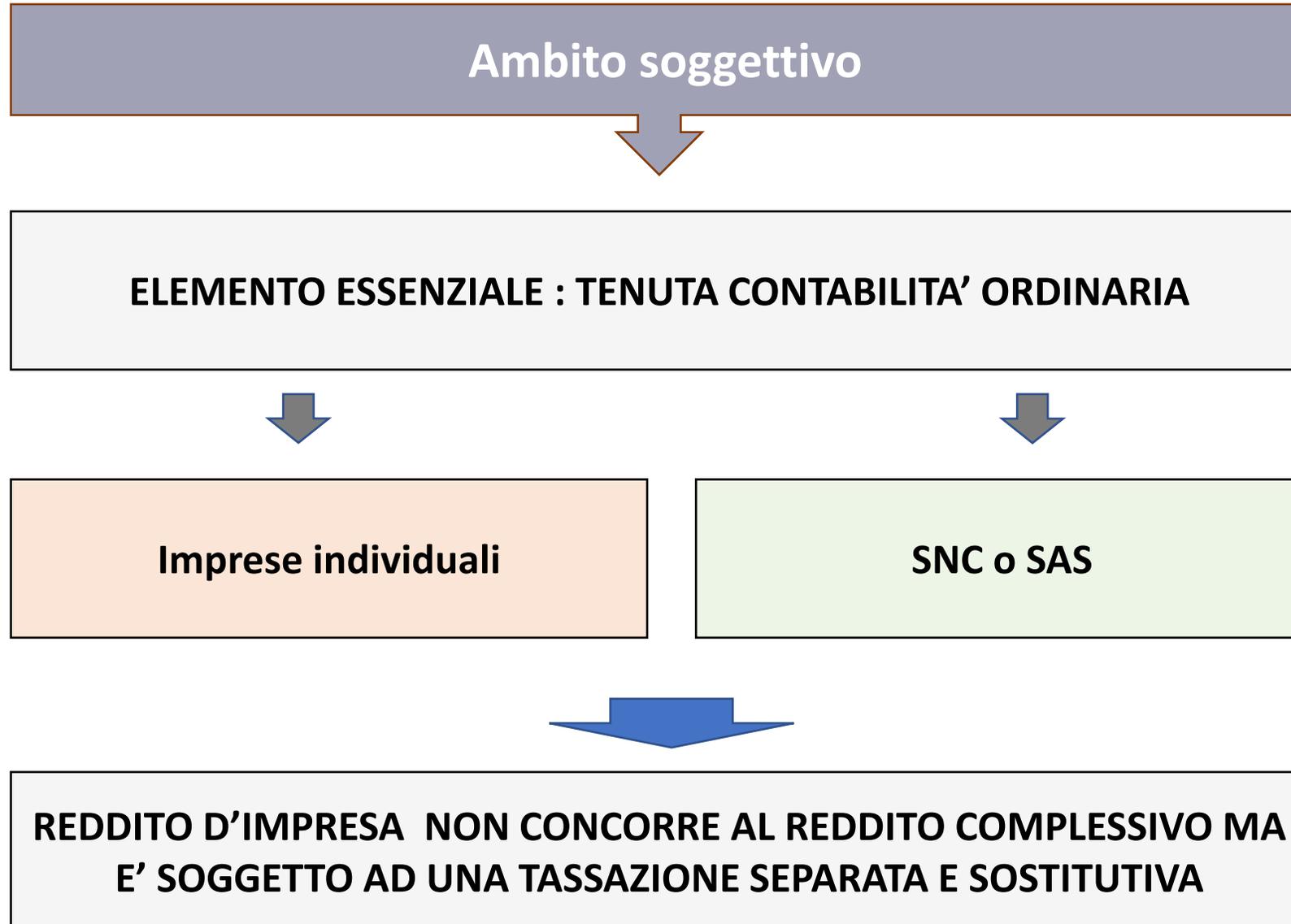
- ***Prima applicazione possibile 2017 > opzione modello unico 2018***

- *Per soggetti Irpef è necessaria la tenuta della contabilità ordinaria, se essa è già stata optata prima del 2017 allora da vincolo annuale si passa a vincolo quinquennale, se essa è optata nel 2017 da vincolo triennale si passa a vincolo quinquennale (si veda caso analogo opzione Irap da bilancio circ 60/08)*

- *Per SRL a ristretta base proprietaria:*

- *1) SRL normali, opzione quinquennale*
- *2) SRL in trasparenza , viene meno il vincolo triennale in forza del mutato regime tributario introdotto dalla legge ?? (cfr. art. 1 DPR 442/1997 come sostenuto da Doc. CNDCEC del 28.2.2017)*
- *Per uscire anticipatamente dal vincolo quinquennale si potrebbe modificare i presupposti di applicazione del regime (es. cessione di quota ad una società)*

IRI



DEDUCIBILITA' DEI PRELIEVI PERSONALI

I prelevamenti personali sono deducibili dal reddito d'impresa nel limite del plafond IRI

Come si forma il plafond IRI ?

In aumento con il reddito assoggettato al 24% ed in diminuzione con le perdite non ancora utilizzate, sicchè quando le perdite sono utilizzate non riducono ulteriormente il plafond

Es. tratto da circ. 8/17 : Es. t1 Reddito 1000, prelievo 700, imponibile 300 , plafond 300

Es. t.2 reddito 100 , prelevamento 400 , perdita 300 riportabile a nuovo, plafond zero (300 – perdita non utilizzata = 300)

Es. t3 reddito 500, prelievo 150, imponibile 50 (350 – 300 perdite utilizzate) , plafond 350

DEDUCIBILITA' DEI PRELIEVI PERSONALI

Riferimento circolare : i prelevamenti sono limitati al reddito imponibile e quest'ultimo è determinato considerando i prelevamenti

- *anno 1 : Reddito 100 ante prelievo, prelievo di 70 = reddito 30, ma se questo ammontare è il limite il prelievo sarebbe deducibile solo per 40, quindi il reddito diventerebbe 60 etc. etc*



- *Circ. 8/17, 7.2. il reddito è assunto al lordo del prelievo, quindi imponibile al 24% è 30*

Il prelievo è classificato come reddito d'impresa quindi possibile compensazione con perdite d'impresa attribuite all'imprenditore o socio

Presunzione assoluta, art. 55 bis , c.6 Tuir : i prelevamenti si intendono prima riferiti alle riserve pregresse all'applicazione Iri

Reddito ord. 2016 100
perdita IRI 2017 50 Reddito
IRI 2018 200 prelevamento
2019 180

100 sono ininfluenti perché riferiti al 2016
 $200 - 50$ (perdita) = 150 quindi la somma di 80 è
deducibile nel 2019

Reddito ord. 2016 100
perdita IRI 2017 50 Reddito
IRI 2018 200 prelevamento
2019 80

Prelievo ininfluente perché « coperto» dagli utili
pregressi all'avvio dell' IRI

Reddito ord. 2016 100
perdita IRI 2017 50 Reddito
IRI 2018 200 prelevamento
2019 300

100 sono ininfluenti perché riferiti al 2016
 $200 - 50$ (perdita) = 150 , quindi il prelievo residuo di
200 azzerà il reddito 2018, per 150 mentre i residui 50
sono un prelevamento eccedente il patrimonio netto ,
non deducibile né riportabile a nuovo

PRELEVAMENTI ECCEDENTI L'UTILE DISPONIBILE

ACCONTI UTILI



**SOLO CON SPECIFICA PREVISIONE STATUTARIA
IN DEROGA ART. 2262 COD. CIV.
«SALVO PATTO CONTRARIO, CIASCUN SOCIO HA DIRITTO DI
PERCEPIRE LA SUA PARTE DI UTILI
DOPO L'APPROVAZIONE DEL RENDICONTO»**



**CASSAZIONE SENTENZA N. 10786/2003 2262 applicabile anche a snc e
sas nonostante art. 2303 C.C.**

REMUNERAZIONE SOCI

DIRITTO SOGGETTIVO DEL SOCIO ALL'UTILE



CON APPROVAZIONE DEL RENDICONTO

CASSAZIONE SENTENZA N. 4454/1995

REMUNERAZIONE SOCI

POSSIBILE CLAUSOLA STATUTARIA



**DIRITTO SOCI ALL'UTILE
NON CON APPROVAZIONE DEL RENDICONTO
MA SOLO CON SUCCESSIVA DECISIONE A MAGGIORANZA**

**SENZA CLAUSOLA STATUTARIA POSSIBILE ACCANTONAMENTO A
RISERVA MA SOLO CON DELIBERA UNANIME (Cfr Appello Milano 29
GIUGNO 1993)**

Peculiarità IRI

Parte di imponibile superiore all'utile civilistico



In quanto non prelevabile resta tassato definitivamente al 24%

IRI : REGIME DELLE PERDITE

Le perdite prodotte in regime IRI sono computabili a riduzione del reddito dei periodi successivi (sempre in regime IRI) per intero importo che trova capienza, quindi senza tetto 80% (confronto con SRL ordinarie)

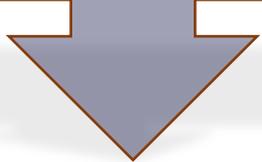


- *In caso di fuoriuscita dal regime, la perdita residua torna nel regime dell'art. 8 Tuir (riporto quinquennale) considerando come anno di formazione l'ultimo in regime IRI*
- *Per SNC e SAS la perdita residua viene imputata al socio secondo quote di partecipazione (non citato il tetto del capitale sociale per soci accomandanti)*

- *problema interpretativo per le perdite pregresse per imprenditore individuale*

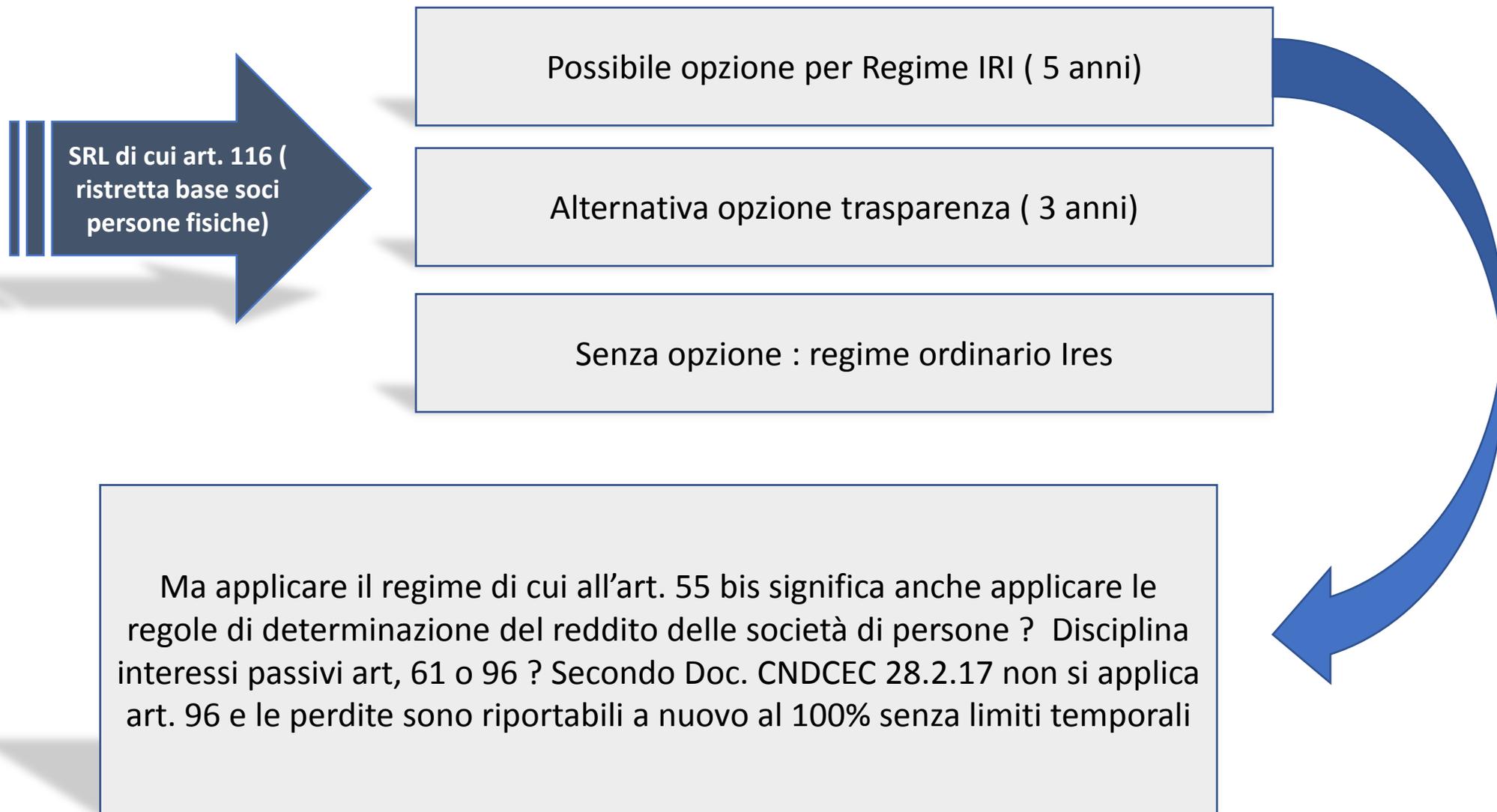
Modifica D.L. 50/17 art. 58

In caso di fuoriuscita dal regime i prelevamenti di riserve formate in regime IRI concorrono a formare il reddito del socio, ma è concesso allo stesso un credito d'imposta pari all'imposta del 24% versata



- *Ma non si dice se il prelevamento concorre a titolo di reddito di impresa*

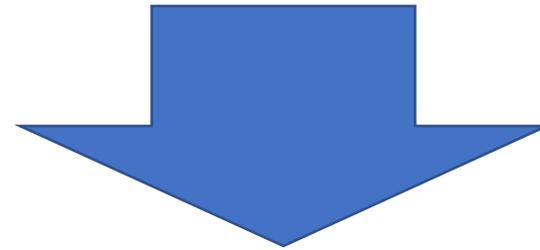
Applicazione dell'IRI alle SRL



Applicazione dell'IRI alle SRL

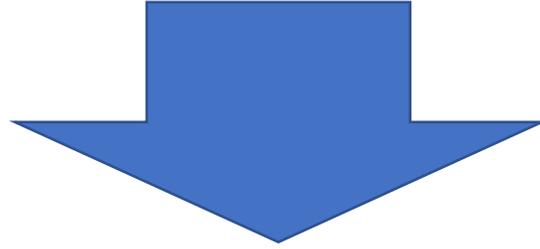


Possibile opzione per Regime IRI



In caso di mutamenti soggettivi della compagine societaria deve ritenersi che non sia più applicabile il regime di trasparenza o Iri già a partire dall'inizio del periodo d'imposta in cui l'evento si manifesta (crf. D.M. 23.4.04, art. 6, lett. a)

Applicazione dell'IRI e contributi previdenziali



Si applica la disciplina ordinaria

IRI e operazioni straordinarie

- Trasformazione progressiva di snc, partecipata da altra snc e da socio persona fisica, che ha applicato regime normale fino al 2016, IRI 2017 nel 2018 diventa SRL



- Riserve 2016 € 100.000, riserva IRI 2017 30.000.



- Nella SRL si dovrebbe distinguere:
 - 1) riserve ex snc distribuibili senza conseguenze
 - 2) Riserva IRI distribuibile con assegnazione credito d'imposta e concorrenza alla formazione dell'imponibile personale
 - 3) Riserva srl > normale disciplina del dividendo

IRI e SRL con due soci persone fisiche scelte operative

- Utile 100.000 > dividendo 50.000



- Regime ordinario > Ires **24.000** > Ciascun socio tassa il dividendo lordo di 25.000 con Irpef per ciascuno di € 1197 Tot generale **26.394**



- Regime trasparenza > Irpef su 50.000 $15138 \times 2 =$ **30.276**

- Regime IRI = IRI su 50.000 = 12.000 dividendo 25.000 per ciascun socio con Irpef di 5036 a testa. Tot Generale € **22.072**

IL REGIME DI CASSA

LE MODIFICHE NORMATIVE

1

ARTICOLO 66 DPR 917/1986

INTRODUZIONE DEL “NUOVO” REGIME → ELIMINAZIONE DELLA
COMPETENZA E MODALITA' DI DETERMINAZIONE REDDITO

2

ARTICOLO 18 DPR 602/1973

MODIFICA DELLE SCRITTURE CONTABILI → MODALITA' DI TENUTA
DELLE SCRITTURE

ADOZIONE DEL REGIME PER CASSA

IL REGIME PER CASSA

```
graph TD; A[IL REGIME PER CASSA] --> B[E' IL REGIME NATURALE PER I SOGGETTI CON I REQUISITI PER LA CONTABILITA' SEMPLIFICATA EX ART. 18 DPR 602/1973]; B --> C[NON E' UN'OPZIONE]; B --> D[ATTENZIONE AI SOGGETTI CHE INIZIANO ATTIVITA' NEL 2017 ai fini della verifica dei requisiti per il regime naturale forfettario]; C --> E[Chi ha eseguito l'opzione per regime semplificato nel 2016 uscendo dal forfait può rientrare nel forfait ex art. 1 DPR 442/97];
```

E' IL REGIME NATURALE PER I SOGGETTI CON I REQUISITI PER LA CONTABILITA' SEMPLIFICATA EX ART. 18 DPR 602/1973

NON E' UN'OPZIONE

ATTENZIONE AI SOGGETTI CHE INIZIANO ATTIVITA' NEL 2017 ai fini della verifica dei requisiti per il regime naturale forfettario

Chi ha eseguito l'opzione per regime semplificato nel 2016 uscendo dal forfait può rientrare nel forfait ex art. 1 DPR 442/97

CONTABILITA' SEMPLIFICATA

LE CONDIZIONI

TIPOLOGIA DI RICAVI	AMMONTARE MASSIMO
PRESTAZIONE DI SERVIZI	€ 400.000,00
ALTRE ATTIVITA'	€ 700.000,00

ARTICOLO 18

ARTICOLO 57 TUIR

ARTICOLO 85 TUIR

LE VOCI DA CONSIDERARE

1

I CORRISPETTIVI DELLE CESSIONI DI BENI E PRESTAZIONI DI SERVIZI ALLA CUI PRODUZIONE/SCAMBIO E' DIRETTA ATTIVITA' IMPRESA

2

I CORRISPETTIVI DELLE CESSIONI DI MATERIE PRIME SUSSIDIARIE, DI SEMILAVORATI E DI ALTRI BENI MOBILI, ESCLUSI QUELLI STRUMENTALI

3

LE ASSEGNAZIONI DEI PREDETTI BENI AI SOCI E L'AUTOCONSUMO DEL TITOLARE

LE VOCI DA CONSIDERARE

4

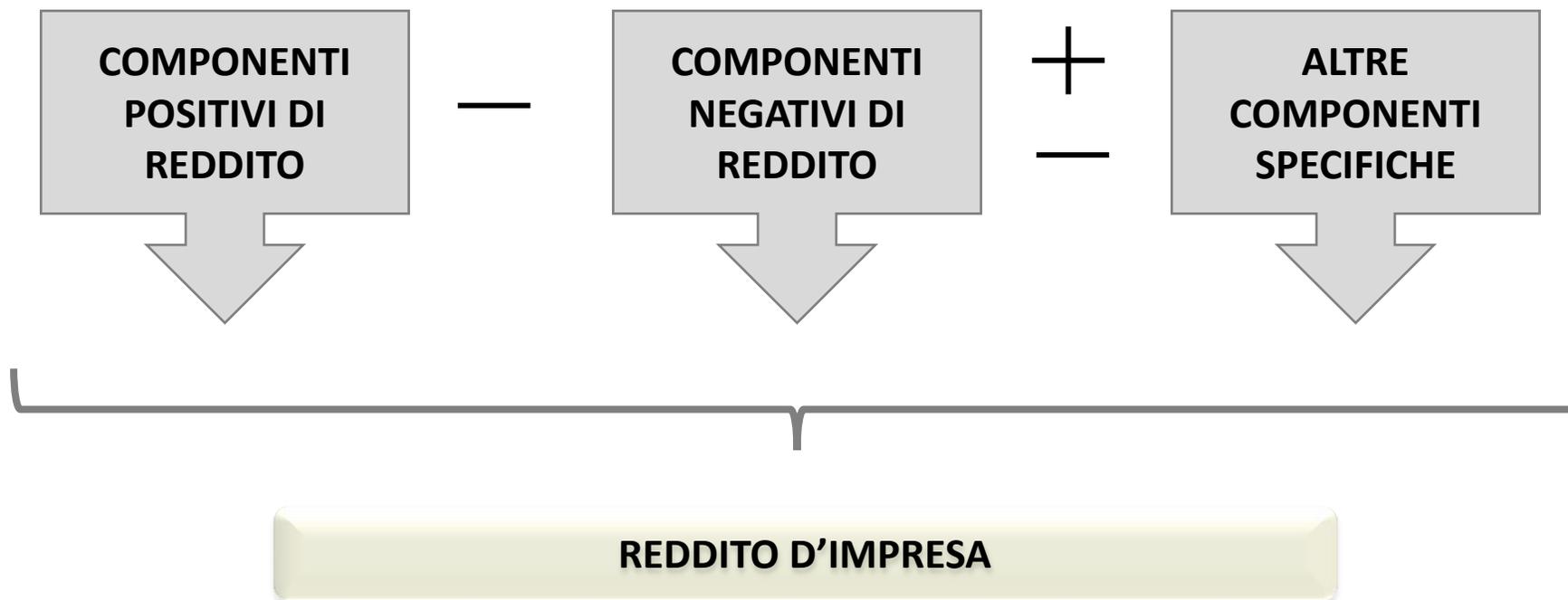
LA DESTINAZIONE DEI PREDETTI BENI A FINALITA' ESTRANEE
ALL'ESERCIZIO DELL'IMPRESA

5

I CONTRIBUTI IN CONTO ESERCIZIO

PER LA TENUTA DELLA CONTABILITÀ SEMPLIFICATA VA FATTO RIFERIMENTO AI
RICAVI PERCEPITI IN UN ANNO INTERO / CONSEGUITI NELL'ULTIMO ANNO DI
APPLICAZIONE DEL REGIME ORDINARIO.

MECCANISMO DI FUNZIONAMENTO



Componenti positive da tassare secondo il principio di cassa

1

RICAVI EX ART. 85

2

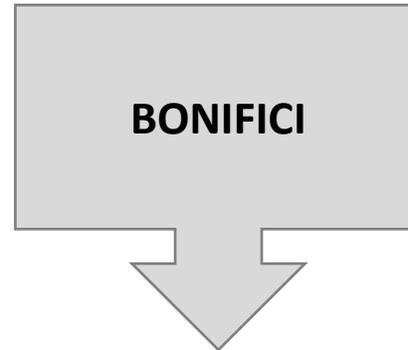
DIVIDENDI EX ART. 89

PARTICOLARITA' : I CANONI LOCATIVI RELATIVI AD IMMOBILI COMMERCIALI SONO TASSABILI IN BASE AL PRINCIPIO DI CASSA

Quando si verifica l'incasso



**Materiale consegna del
titolo RIS. 138/09, CIRC.
38/10**

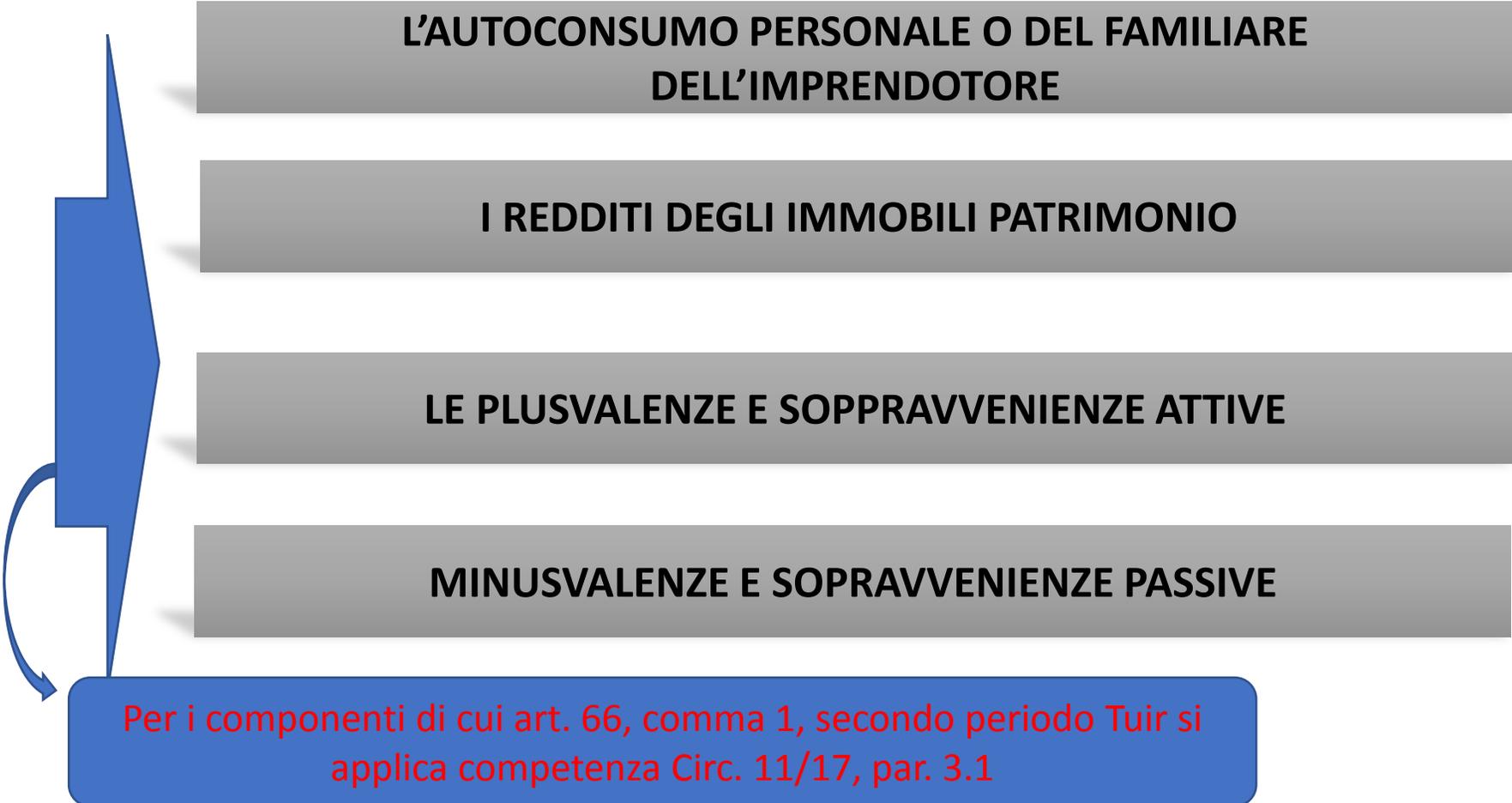


**Quando la somma di
denaro è disponibile per
essere impiegata sul conto
corrente CIRC. 38/10**



**Al momento di utilizzo della
carta non quando avviene
l'addebito Rm 77/07**

COMPONENTI AGGIUNTIVE TASSATE SECONDO COMPETENZA



L'AUTOCONSUMO PERSONALE O DEL FAMILIARE
DELL'IMPRENDITORE

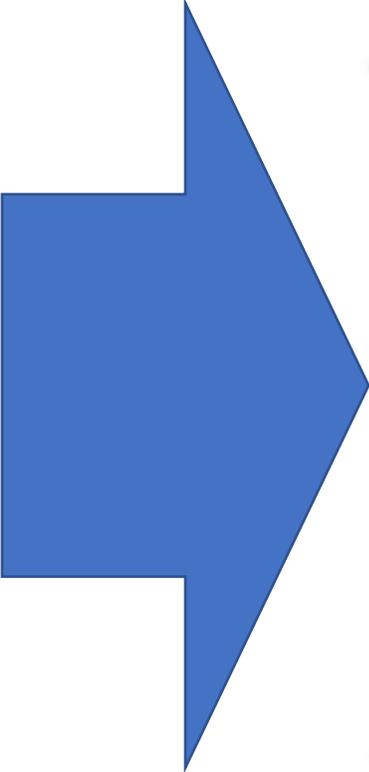
I REDDITI DEGLI IMMOBILI PATRIMONIO

LE PLUSVALENZE E SOPPRAVVENIENZE ATTIVE

MINUSVALENZE E SOPPRAVVENIENZE PASSIVE

Per i componenti di cui art. 66, comma 1, secondo periodo Tuir si applica competenza Circ. 11/17, par. 3.1

La tassazione degli acconti



Se relativi a componenti che diventeranno ricavi: il momento di tassazione è l'incasso (circ. 11/17, par. 3.1)

Eccezione: acconti su cessione beni strumentali

COMPONENTI SOTTRATTE

Art. 66 comma 1 : spese sostenute generiche > in base a criterio di cassa

Canoni leasing
E maxicanone per competenza (circ.
11/17)

Art. 66 comma 2 : quote di ammortamento secondo competenza e spese di manutenzione (nel limite del 5%) secondo cassa ???? Circ. 11, par. 3.2.2

LE PERDITE DI BENI STRUMENTALI E QUELLE SU CREDITI

Crediti pregressi e quelli derivanti da plusvalenze, comprese perdite su crediti per chi applica il criterio della «registrazione», circ. 11/17, par. 3.2.2.

COMPONENTI SOTTRATTE

L'ACCANTONAMENTO TFR E SPESE PER PRESTAZIONI DI LAVORO



competenza

SPESE RELATIVE A PIÙ ESERCIZI



Se hanno natura pluriennale esse sono deducibili per competenza, se non hanno tale natura deducibili per cassa .
Quindi spese rappresentanza deducibili nel periodo di pagamento e nel rispetto dei limiti del D.M. 19.11.2008

AMBITO TEMPORALE

PRIMO PERIODO DI APPLICAZIONE DEL REGIME



IL REDDITO DEL PERIODO D'IMPOSTA IN CUI È APPLICABILE IL PRINCIPIO DI CASSA È RIDOTTO “DELL'IMPORTO DELLE RIMANENZE FINALI ... CHE HANNO CONCORSO A FORMARE IL REDDITO DELL'ESERCIZIO PRECEDENTE SECONDO IL PRINCIPIO DELLA COMPETENZA”.

SI APPLICA ANCHE A RIMANENTE DI OPERE E SERVIZI IN CORSO DI ESECUZIONE (CIR. 11 /2017)
IN CASO DI RIENTRO NEL REGIME ORDINARIO LE MERCI IN GIACENZA PAGATE NON SONO COMPUTABILI COME RIMANENZE INIZIALI > PROSPETTO PER SEPARARE LE GIACENZE PAGATE DA QUELLE NON PAGATE. QUELLE NON PAGATE VANNO VALORIZZATE IN BASE AL COSTO MEDIO DI ACQUISTO COMPREDENDO ANCHE LE MERCI PAGATE

AMBITO TEMPORALE

PASSAGGIO DI REGIME



AL FINE DI EVITARE SALT / DUPLICAZIONI DI TASSAZIONE IN CASO DI PASSAGGIO DAL PRINCIPIO DI CASSA AL REGIME ORDINARIO (CONTABILITÀ ORDINARIA), E VICEVERSA, **“I RICAVI, I COMPENSI E LE SPESE CHE HANNO GIÀ CONCORSO ALLA FORMAZIONE DEL REDDITO ... NON ASSUMONO RILEVANZA NELLA DETERMINAZIONE DEL REDDITO DEGLI ANNI SUCCESSIVI”**.

Circ. 11/17: il criterio per determinare l'imponibilità è quello del regime di provenienza

ESEMPIO PROBLEMatico

- 1. AGENTE DI COMMERCIO CHE HA INCASSATO UN ACCONTO SULLE PROVVIGIONI LE QUALI DIVENTANO DI COMPETENZA QUANDO APPLICA IL REGIME DI CASSA > TASSAZIONE AL MOMENTO DELLA COMPETENZA**
- 2. AGENTE DI COMMERCIO CHE HA MATURATO PROVVIGIONI NON INCASSATE E TASSATE SECONDO COMPETENZA > NON SI TASSANO AL MOMENTO DELL'INCASSO AVENDO ADERITO AL REGIME DI CASSA**

REGOLE AI FINI IRAP



IRAP

AI FINI IRAP SI APPLICANO I CRITERI DI DETERMINAZIONE DEL REDDITO RILEVANTI AI FINI DIRETTE, QUINDI PRINCIPIO DI CASSA ANCHE NELL'IRAP, COMPRESI PASSAGGI SULLE RIMANENZE FINALI E SUI SALT E DUPLICAZIONI DI IMPOSTA

LE REGOLE PER I REGISTRI CONTABILI

REGISTRI CONTABILI ARTICOLO 18 DPR 600/1073



2 REGISTRI
DISTINTI: INCASSI
E PAGAMENTI

TENUTA DEI SOLI
REGISTRI IVA E
INDICAZIONE
MANCATI
INCASSI E
PAGAMENTI

TENUTA DEI SOLI
REGISTRI IVA
PRESUNZIONE DI
INCASSO E
PAGAMENTO

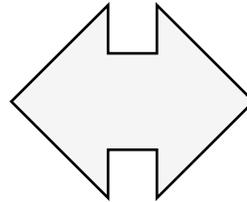


Quindi se una fattura di acquisto è registrata successivamente alla ricezione, ai fini redditi essa è comunque deducibile quando è registrata / Telefisco 2017, risposta 28)

Opzione 1) REGISTRI DISTINTI (INCASSI/PAGAMENTI)

RICAVI: PER CIASCUN INCASSO

- A) IL RELATIVO IMPORTO;**
- B) LE GENERALITÀ, L'INDIRIZZO E IL COMUNE DI RESIDENZA ANAGRAFICA DEL SOGGETTO CHE EFFETTUA IL PAGAMENTO;**
- C) GLI ESTREMI DELLA FATTURA O ALTRO DOCUMENTO EMESSO.**



SPESE

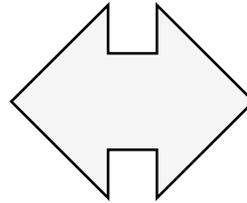
DATA DI PAGAMENTO PER LE SPESE SOSTENUTE NELL'ESERCIZIO. PER CIASCUNA SPESA DEVONO ESSERE FORNITE LE INDICAZIONI DI CUI ALLE LETTERE B) E C).

Circ. 11/17 : termini per annotazioni 1) componenti rilevanti per cassa entro sessanta giorni da pagamento. 2) componenti rilevanti per competenza entro termine per DR

Circ. 11/17 : Per chi emette corrispettivi non vi sono i registri incassi e pagamenti quindi regime di cassa è applicabile tramite seconda modalità (comma 4 art. 18 DPR 600/73) cioè segnalando i mancati incassi o pagamenti alla fine del periodo d'imposta(ma devono essere indicate le generalità dei soggetti debitori cui si riferiscono i mancati pagamenti)

Opzione 2) REGISTRI IVA INTEGRATI

REGISTRAZIONE FATTURA DI ACQUISTO (CHE POTREBBE AVVENIRE ENTRO IL TERMINE PER D.IVA RELATIVA AL MOMENTO DI EFFETTUAZIONE DELLA OPERAZIONE, QUINDI ENTRO D.IVA RELATIVA AL PERIODO DI RICEZIONE FATTURA EX NUOVO ART. 25 DPR 633/72, MODIFICATO DA D.L. 50/17) IN REALTÀ DEVE AVVENIRE ENTRO 60 GIORNI D PAGAMENTO



**- PER OPERAZIONI NON IVA
REGISTRAZIONE ENTRO 60
GIORNI DA AVVENUTA
REGOLAZIONE FINANZIARIA
- PER OPERAZIONI NON IVA
RILEVANTI PER
COMPETENZA,
REGISTRAZIONE ENTRO
TERMINE DR**

Art. 8 DPR 322/1998 : Il contribuente presenta, secondo le disposizioni di cui all'articolo 3, per l'imposta sul valore aggiunto dovuta per il 2016, nel mese di febbraio, e per l'imposta sul valore aggiunto dovuta a decorrere dal 2017, tra il 1° febbraio e il 30 aprile, in via telematica

Opzione 3) Art. 18 comma 5: presunzione di incasso e pagamento equivalente a data di registrazione Iva

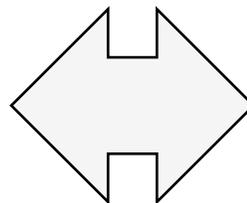
**MOMENTO DI REGISTRAZIONE
ACQUISTO COINCIDE CON
MOMENTO DELLA DEDUZIONE, E
ANALOGO PRINCIPIO PER
COMPONENTI ATTIVI**

Circ. 11/17 : opzione vincolante per un triennio e desumibile da comportamento concludente con obbligo di comunicazione dell'opzione nella prima D.Iva successiva alla scelta

NOVITA FISCALI JOBS ACT LAVORO
AUTONOMO L. 81/17, ART. 8 E 9

Le due versioni a confronto sulle spese per vitto e alloggio

**ART. 54 C. 5 TUIR PRIMA DEL
JOBS ACT: SOLO QUELLE
ANTICIPATE DAL COMMITTENTE
ERANO ESCLUSE DAI LIMITI DEL
2% E DEL 75%**

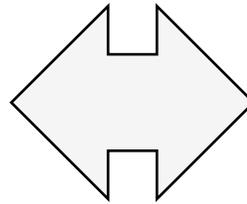


**ART. 54 , C 5 DOPO DOPO
JOBS ACT (DECORRENZA
PERIODO IMPOSTA 2017) –
ANCHE QUELLE SOSTENUTE
DAL PROFESSIONISTA MA
RIADDEBITE
ANALITICAMENTE AL
COMMITTENTE NON SONO
RICOMPRESSE NEI LIMITI**

Resta però da valutare la problematica della ritenuta d’acconto che sembra dovuta, anche alla luce dei chiarimenti prodotti della Ris 49/13

Le due versioni a confronto sulle spese per formazione professionale

**ART. 54 C. 5 TUIR PRIMA DEL
JOBS ACT: SPESE PER
FORMAZIONE DEDUCIBILI AL
50% (COMPRESSE VIAGGIO E
SOGGIORNO)**



**ART. 54 , C 5 DOPO DOPO
JOBS ACT (DECORRENZA
PERIODO IMPOSTA 2017) –
SPESE PER FORMAZIONE
DEDUCIBILI ENTRO € 10.000
ANNUI COMPRESSE VIAGGIO
E SOGGIORNO**

Nel caso di spese eccedenti il tetto 10.000 euro:

- 1) Quelle relative in modo specifico alla formazione sono indeducibili
- 2) Per quelle di viaggio si pone il dubbio
- 3) Per quelle di soggiorno esse potrebbero rientrare nei limiti del primo periodo del comma 5

Il nuovo Bilancio di esercizio : circ. Assonime 14 del 21 giugno 2017

- Classificazione macro/micro imprese: è dubbio come collocare le società di persone e le imprese individuali .
- Ciò che nel passato era qualificabile come ricerca applicata ora è in genere qualificabile come sviluppo, e analogamente ciò che era collocabile tra spese di pubblicità capitalizzabile (es. lancio di prodotto) siano oggi riqualificabile come spesa di impianto o ampliamento
- Le micro imprese che volontariamente applicano le regole contabili delle micro imprese non applicano il principio di derivazione rafforzata (tesi prevalente secondo Assonime)

Ricadute Fiscali del principio di derivazione art. 13 bis D.L. 244/16

3 aspetti civilistici prevalgono sulle norme del Tuir

- 1) Criteri di qualificazione
- 2) Imputazione temporale
- 3) Classificazione in bilancio

Principio esteso anche ai soggetti che applicano i principi contabili nazionali, **escluse le micro imprese (conferma nel D.m 3.8.17)**

Ricadute Fiscali del principio di derivazione art. 13 bis D.L. 244/16

Quindi (comma 1 bis art. 83 Tuir e **art. 2 del D.M. 3.8.17**) si applicano le norme di attuazione già promulgate per i soggetti las Adopter



In particolare
il D.M.
48/2009
E circ. 7/2011



- 1) Non si applica art. 109 commi 1 e 2 Tuir (competenza)
- 2) Nessuna deroga per le operazioni contabilizzate in base a valutazione
- 3) Restano fermi i criteri di deducibilità limitata fissati dal Tuir, o ripartizione in periodi d'imposta
- 4) Restano ferme le regole fiscali che condizionano la rilevanza nell'imponibile in base al momento del pagamento

Conseguenza della derivazione rafforzata : la tassazione delle plus da lease back

- Ris. 77 del 23.06.17 : mutata l'opinione precedente della Agenzia (circ. 38/10) : la plus viene spalmata in base alla durata del contratto

Fiscalità dei derivati in base al nuovo art. 112 Tuir (escluse micro imprese) e Assonime 14/17

- Derivati speculativi (o contabilizzazione ordinaria) : assumono piena rilevanza fiscale i componenti positivi e negativi derivanti dalla valutazione e per quelli negativi senza alcun limite minimo

Ricadute sull'Ace circ. Assonime 14/17

- Derivati di copertura > le riserve iscritte cash flow edge (copertura flussi finanziari attesi) non considerabili incrementi patrimoniali poichè soggette ad un vincolo di indisponibilità , **conferma con art. 5, comma 8 Decreto 3.8.17**
- Derivati speculativi > utili iscritti sono indistribuibili per cui devono essere trattati come quelli da oscillazione cambio, quindi irrilevanti ai fini Ace, **conferma con art. 5, comma 8 Decreto 3.8.17**

Ricadute fiscali disciplina costo ammortizzato

- Ass. 14/17 > la nuova disciplina si sostanzia in una «finanziarizzazione» dei costi di transazione che diventano oneri finanziari e non più immobilizzazioni immateriale > pieno riconoscimento fiscale in base a principio di derivazione rafforzata

Caso particolare di costo ammortizzato: finanziamento infruttifero da parte di socio persona fisica

- Es. Socio esegue finanziamento infruttifero € 100.000. Tasso di mercato 5% , restituzione in tre anni.
- Contabilizzazione in capo a società debitrice : Valore attuale = 86.383, interessi attivi (o patrimonio netto) 13.617. A fine primo esercizio viene rilevato il dato degli interessi passivi applicando il 5% a 83.383, quindi interessi passivi 4.319.
- Al momento dell'incasso del prestito
- Dare banca 100.000
- Avere Debito vs socio 86.383
- Avere interessi attivi 13.617 (o riserva)
- A fine esercizio
- Dare interessi passivi 4319
- Avere debito vs. socio 4319



Problemi fiscali aperti : 1) rilevanza interessi attivi e passivi 2) Ace

Caso particolare di costo ammortizzato: finanziamento infruttifero da parte di socio persona fisica

- Rilevanza interessi : Ass. 14/17:
 - Irrilevanza ex art. 5, comma 4, D.M. 8.6.11 per analogia con normativa obbligazioni convertibili, secondo cui se il prestito non si tramuta in equity, interessi passivi (per la parte che deriva da valutazione di mercato) deve essere ripresa a tassazione : **conferma da D.m 3.8.17 art. 1 (che integra art. 5 D,m. 8.06.11), mentre rilevano solo gli interessi calcolati in base al contratto di finanziamento**
-
- Rilevanza Ace : Ass. 14/17:
 - Ipotizzando che in avere venga rilevato apporto a patrimonio netto si ha rilevanza ai fini Ace , anche perchè gli interessi passivi rilevati a conto economico riducono l'utile che destinato a riserva forma Ace. **Ma 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 ??**

D.M. 26.05.17 Imponibilità dei dividendi e del capital gain

- Per utili derivanti da partecipazioni qualificate o detenute a titolo di impresa da soggetto Irpef (anche società di persone) , formati nell'esercizio successivo a quello in corso al 31.12.2016 , la percentuale di imponibilità aumenta da 49,72% a 58,14%

Restano ferme le vecchie percentuali per distribuzioni di utili formati con riserve ante 2008 (40%) e ante 2017 (49,72%)

Resta ferma la presunzione di priorità nella distribuzione di riserve precedenti (prima quelle ante 2008, poi quelle ante 2017)

Resta ferma la presunzione rovesciata in caso di utilizzo riserve a copertura perdite

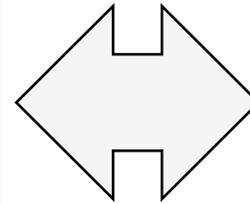
D.M. 26.05.2017 Imponibilità dei dividendi e del capital gain

- Per capital gain incremento di aliquota di imponibilità per cessioni di quote operate da persona fisica con partecipazione qualificata che passa al 58,14%
- In caso di cessione con pex da parte di impresa individuale Irpef, soglia di esenzione scende al 41,86% (complemento del 58,14%)
- Nuove regole applicabili a cessioni eseguite dall'1.1.2018, in caso di percezione dilazionata del corrispettivo resta ferma la vecchia aliquota se la cessione è eseguita entro 2018
- Art. 2 : le disposizioni di cui sopra non si applicano ai soggetti di cui art. 5 Tuir e **Rel Gov. interpreta nel senso che non si applicano alle cessioni di quote in società di persone (soggetti di cui art. 5 Tuir)**

LE PRONUNCE DELLE ENTRATE SULLE OPERAZIONI STRAORDINARIE

ABUSO DEL DIRITTO RIS 97 E 98 2017

NO ABUSO: SCISSIONE PARZIALE CON COSTITUZIONE DI BENEFICIARIA IMMOBILIARE AL FINE DI CEDERE LE QUOTE DELLA SCISSA, COME ALTERNATIVA ALLA CESSIONE DI AZIENDA



SI ABUSO : SCISSIONE ESEGUITA ALLA SCOPO DI DIVIDERE PARTE IMMOBILIARE DA PARTE OPERATIVA CON CESSIONE DI QUOTE DELLA SOCIETÀ CHE DIVENTA MERO CONTENITORE DI BENI E NON DI AZIENDA



ATTENZIONE ALLA CESSIONE DI QUOTE PER TRASFERIRE IMMOBILI: VIOLAZIONE PENALMENTE RILEVANTE (CASS. SENT. 38016 DEL 31.7.17)

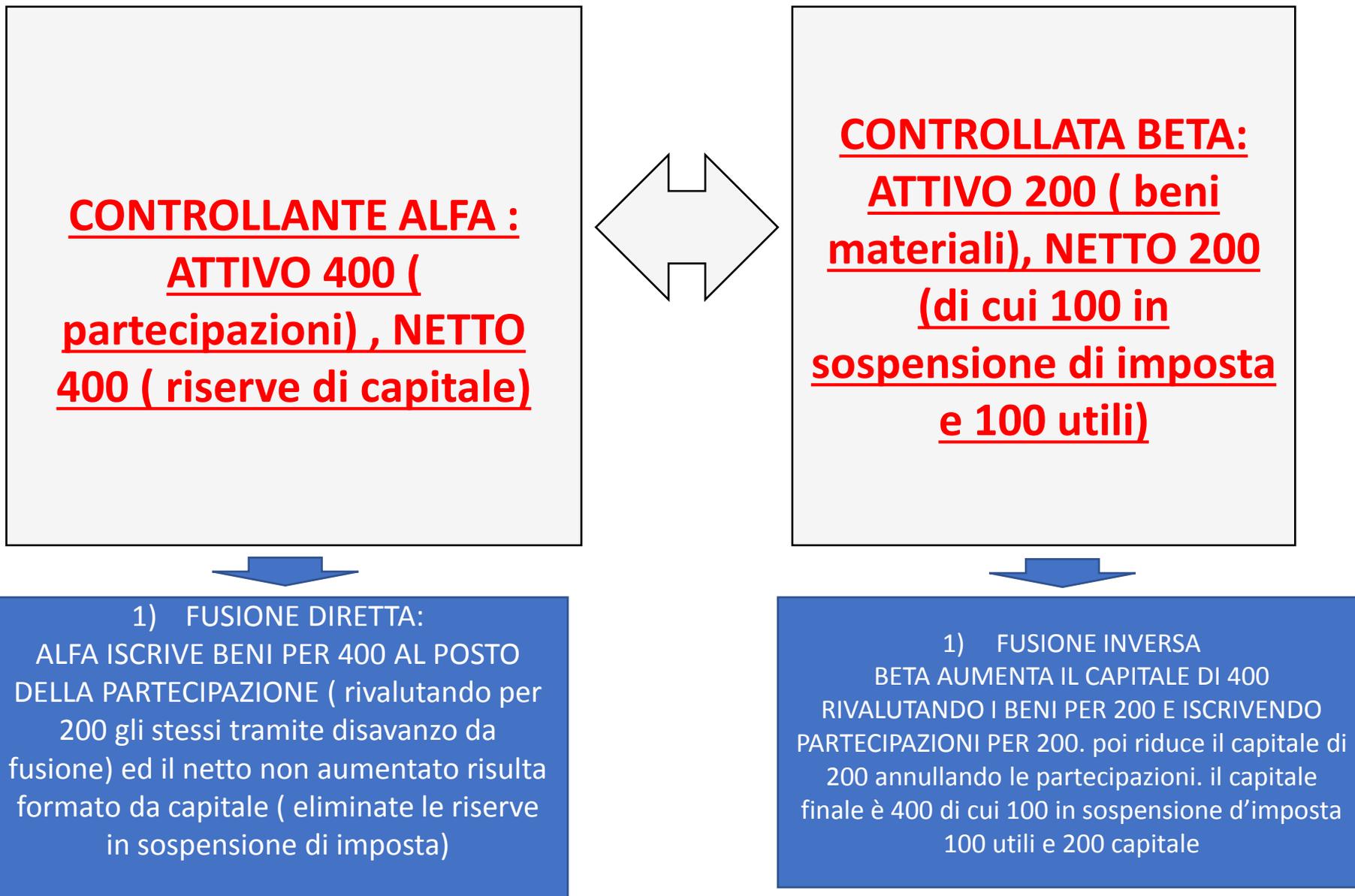
- 1) Si tratta di una scelta avente pari dignità con la cessione diretta
- 2) Esiste già la medesima possibilità con il conferimento di azienda
- 3) Resta impregiudicata la possibilità ai fini imposta di registro di riqualificare l'atto come cessione di azienda

- 1) E' necessario affinché non vi sia abuso che l'operazione si riqualifichi come riorganizzazione aziendale e non mera alternativa alla cessione del bene di primo grado
- 2) Ma non è anche questa una alternativa avente pari dignità e per ciò stesso optabile dal contribuente ????

Ricostituzione patrimonio netto post fusione

- In caso di avanzo o aumento di capitale in capo alla incorporante, il nuovo capitale deve rispettare dal punto di vista fiscale proporzionalmente la formazione che vi era nel vecchio capitale della incorporata (art. 172 comma 6) .
- Nella fusione inversa, secondo OIC 4 il risultato in termini di patrimonio netto finale deve essere uguale a ciò che si sarebbe ottenuto con la fusione diretta
- Ma tale assunto non si può spingere a ritenere che anche dal punto di vista fiscale il patrimonio netto della controllata/incorporante rifletta quella della controllante/incorporata (**ris. 62/17**)

esempio



ATTRIBUZIONE PROPORZIONALE DEGLI ELEMENTI DELL'ATTIVO E DEL PASSIVO A SEGUITO DI SCISSIONE

- Nella scissione vanno attribuiti alle società risultanti gli elementi dell'attivo e del passivo in base alla percentuale di patrimonio netto contabile attribuito, **salvo gli elementi connessi specificamente a poste del patrimonio netto** (art. 173, comma 4 Tuir)
- Le riserve da rivalutazione in sospensione di imposta sono elementi connessi agli immobili rivalutati ?
- La connessione agisce solo in vigenza del periodo di sorveglianza dell'effetto fiscale della rivalutazione, dopo di che tali riserve diventano elementi indifferenziati del patrimonio netto (**ris. 98/17**)