

# 19/2

## Circolare informativa n. 2/2019

### INDICE:

1. RIVALUTAZIONE DEI TERRENI E DELLE PARTECIPAZIONI .....	2
2. LA TASSAZIONE AGEVOLATA DEGLI UTILI REINVESTITI IN BENI STRUMENTALI E IN NUOVA OCCUPAZIONE (C.D. MINI IRES).....	2
3. RECEPIMENTO DELLA DIRETTIVA ATAD.....	3
4. AUMENTO PERCENTUALE DEDUCIBILITÀ IMU IMMOBILI STRUMENTALI .....	5
5. NUOVA SABATINI - RIFINANZIAMENTO .....	5
6. NOVITÀ IN MATERIA DI CREDITI DI IMPOSTA .....	6
7. ABROGAZIONE DELLA RIDUZIONE AL 50% DELL'ALIQUOTA IRES PER GLI ENTI NON COMMERCIALI .....	8
8. ABROGAZIONE AGEVOLAZIONI IRAP.....	9
9. NUOVO REGIME DELLE PERDITE FISCALI PER I SOGGETTI IRPEF.....	9
10. PUBBLICAZIONE DEGLI INDICI SINTETICI DI AFFIDABILITÀ FISCALE (ISA) .....	10
11. ESTROMISSIONE DELL'IMMOBILE DELL'IMPRENDITORE INDIVIDUALE .....	10
12. NOVITÀ IN TEMA DI PRINCIPI CONTABILI.....	10
13. ULTERIORE PROROGA DEI TERMINI DI ISCRIZIONE NEL REGISTRO IMPRESE PER AGENTI E RAPPRESENTANTI.....	11

**RIVALUTAZIONE DEI TERRENI E DELLE PARTECIPAZIONI**

(L. 145/2018, art. 1, commi 1053 e 1054)

È stata rinnovata la possibilità di affrancare (si veda la nostra circolare n. 1/2018) il valore all'1/1/2019:

- delle partecipazioni non quotate (qualificate e non qualificate) e;
- dei terreni edificabili e con destinazione agricola posseduti a tale data da persone fisiche (al di fuori del regime d'impresa), società semplici, associazioni professionali ed enti non commerciali al di fuori dell'eventuale attività commerciale esercitata.

La proroga in argomento ha incrementato l'aliquota dell'imposta sostitutiva sul valore della perizia di stima (precedentemente prevista nella misura unica dell'8%) nelle seguenti misure:

- 11% per la rideterminazione del costo fiscale delle partecipazioni che risultano qualificate ai sensi dell'art. 67, comma 1, lettera c) del TUIR alla data dell'1/1/2019;
- 10% per la rideterminazione del costo fiscale delle partecipazioni che risultano non qualificate ai sensi dell'art. 67, comma 1, lettera c-bis) del TUIR alla data dell'1/1/2019;
- 10% per la rideterminazione del costo fiscale dei terreni (agricoli o edificabili) ai fini delle plusvalenze disciplinate dall'art. 67 del TUIR.

È fissato all'1/7/2019 (il 30/6/2019 cade di domenica) il termine entro il quale provvedere, sia alla redazione ed all'asseverazione della perizia di stima della partecipazione o del terreno, sia al versamento dell'imposta sostitutiva, la quale può essere rateizzata fino ad un massimo di tre rate annuali di pari importo a decorrere dall'1/7/2019 (sulle rate successive alla prima sono dovuti gli interessi nella misura del 3% annuo da versarsi contestualmente).

**LA TASSAZIONE AGEVOLATA DEGLI UTILI REINVESTITI IN BENI STRUMENTALI E IN NUOVA OCCUPAZIONE (C.D. MINI IRES) (L. 145/2018, ART. 1, COMMI 28-34)**

La Legge di Bilancio 2019 introduce un regime di tassazione agevolata per le imprese che accantonano gli utili e che contemporaneamente investono in beni strumentali nuovi e/o assumono personale dipendente.

L'agevolazione è fruibile sia dai soggetti IRES che dai soggetti che dichiarano reddito d'impresa ai fini IRPEF ed è cumulabile con altri benefici eventualmente concessi ad eccezione di quelli che prevedono regimi forfetari di determinazione del reddito.

Il complesso meccanismo agevolativo da porre in essere di anno in anno si basa sul confronto di due parametri variabili: 1) l'utile destinato a riserve disponibili, 2) la sommatoria della quota di ammortamenti sugli investimenti in beni strumentali materiali nuovi e del costo dei dipendenti assunti con contratto a tempo determinato o indeterminato da ottobre 2018.

L'agevolazione consente di assoggettare ad aliquota IRES ridotta di 9 punti percentuali (pari al 15%) la parte di reddito complessivo corrispondente al minore tra:

- gli utili accantonati a riserve disponibili;
- la somma degli investimenti in beni strumentali nuovi e dell'incremento occupazionale.

La restante parte del reddito sarà assoggettata all'aliquota ordinaria.

Per quanto riguarda il reddito dichiarato ai fini IRPEF dagli imprenditori individuali, dalle società in nome collettivo e in accomandita semplice, sia in regime di contabilità ordinaria che semplificata, l'agevolazione consiste nell'applicare alla quota parte agevolata del reddito d'impresa le aliquote previste dall'art. 11 del TUIR "*ridotte di nove punti percentuali a partire da quella più elevata*"; per le imprese in regime di contabilità semplificata l'agevolazione richiede inoltre l'istituzione di un prospetto di movimentazione del patrimonio.

La norma, che richiede diversi chiarimenti operativi, precisa che ai fini del beneficio in esame:

- si considerano riserve di utili non disponibili le riserve formate con utili diversi da quelli realmente conseguiti ai sensi dell'art. 2433 C.C., in quanto derivanti da processi di valutazione; rilevano gli utili realizzati a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 31/12/2018 e accantonati a riserve disponibili, al netto delle riduzioni di patrimonio netto con attribuzione, a qualsiasi titolo, ai soci o partecipanti;
- per investimenti si intendono la realizzazione di nuovi impianti in Italia, il completamento di opere sospese, l'ampliamento, la riattivazione, l'ammodernamento di impianti esistenti e l'acquisto di beni strumentali materiali nuovi, anche mediante contratti di leasing, destinati a strutture situate in Italia; sono esclusi dall'agevolazione gli investimenti in immobili, i veicoli concessi in uso promiscuo ai dipendenti per la maggior parte del periodo d'imposta e i beni immateriali; la determinazione dell'importo rilevante per gli investimenti richiede di operare raffronti di valore in diversi momenti e appare di difficile applicazione in assenza di chiarimenti;
- per quantificare il costo del personale dipendente è necessario che il personale assunto a tempo determinato o indeterminato sia destinato a strutture produttive ubicate in Italia per la maggior parte del periodo d'imposta; è necessario che il numero complessivo medio dei dipendenti impiegati nell'esercizio di attività commerciali sia superiore rispetto al numero dei dipendenti assunti al 30/9/2018; inoltre, una volta verificata la sussistenza di queste due condizioni, il parametro del costo del personale dipendente rileva soltanto per l'incremento complessivo di tale costo classificabile nelle voci B9 e B14 del conto economico di ciascuna annualità rispetto all'importo risultante nel bilancio al 31/12/2018.

La nuova norma si applica a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31/12/2018, ossia dal 2019 per i soggetti "solari".

### 3.

#### RECEPIMENTO DELLA DIRETTIVA ATAD

(D.Lgs. 142/2018)

Il D.Lgs. 142/2018 ha recepito la Direttiva UE ATAD (c.d. "Anti Tax Avoidance Directive"), modificando numerose disposizioni fiscali nell'obiettivo di contrastare l'elusione fiscale e l'erosione della base imponibile. Le nuove norme si applicano, nella generalità dei casi, dal periodo di imposta successivo a quello in corso al 31/12/2018 (vale a dire, dal periodo di imposta 2019 per i soggetti con periodo di imposta coincidente con l'anno solare).

### **Deducibilità degli interessi passivi**

Vengono riscritte le regole di deducibilità degli interessi passivi per i soggetti IRES contenute nell'art. 96 del TUIR.

Come in passato:

- il ROL (risultato operativo lordo) è determinato quale differenza tra il valore della produzione (macroclasse A del Conto economico) e i costi della produzione (macroclasse B del Conto economico), escludendo da questi ultimi gli ammortamenti dei beni materiali e immateriali e i canoni di leasing dei beni strumentali;
- le eccedenze di interessi passivi (che non sono stati dedotti per assenza o incapienza degli interessi attivi e/o del ROL) continuano ad essere riportate agli esercizi successivi, senza alcuna limitazione di carattere temporale.

Le principali novità apportate dalla Direttiva sono le seguenti:

- come parametro di riferimento per la deducibilità degli interessi passivi, il ROL contabile viene sostituito dal ROL fiscale, pertanto i ricavi e i costi sono quantificati non più in base al valore contabile, ma in base al valore fiscale;
- il riporto dell'eventuale eccedenza di ROL viene limitato a cinque periodi d'imposta; è previsto l'utilizzo prioritario del 30% del ROL di periodo, e solo successivamente, del 30% delle eccedenze riportate dagli esercizi precedenti;
- si consente il riporto in avanti anche dell'eventuale eccedenza di interessi attivi non utilizzata per la deducibilità degli interessi passivi del periodo d'imposta;
- gli interessi passivi capitalizzati su cespiti sono ora inclusi tra quelli soggetti al limite di deducibilità.

### **Trasferimento della sede dall'Italia all'estero e viceversa**

Il Decreto riscrive la disciplina fiscale del trasferimento della sede all'estero, e nel territorio dello Stato dall'estero, di imprese commerciali (artt. 166 e 166-bis del TUIR).

### **Controlled Foreign Companies - CFC**

Viene modificata la disciplina del TUIR (art. 167) in materia di società controllate estere (*Controlled Foreign Companies* - CFC). Le nuove norme ampliano la nozione di controllo e prevedono l'imputazione al soggetto residente di tutti i redditi del soggetto controllato non residente se si verificano congiuntamente le seguenti condizioni:

- la controllata estera è assoggettata a "tassazione effettiva inferiore" alla metà di quella a cui sarebbe stata soggetta in Italia;
- oltre un terzo dei proventi è costituito da "*passive income*" (cioè redditi non generati da una attività operativa, come, ad esempio, redditi di capitale, dividendi, *royalties*, canoni di locazione, ecc...).

È possibile disapplicare la norma solamente in presenza ora di una unica esimente che consiste nell'effettivo svolgimento di attività economica svolta dalla partecipata estera con l'impiego di personale, attrezzature, attivi e locali.

### **Dividendi e plusvalenze di fonte estera**

Il Decreto interviene anche sulla disciplina di dividendi e plusvalenze relativi a partecipazioni in soggetti non residenti introducendo il nuovo art. 47-bis del TUIR che considera residenti in regimi fiscali privilegiati le partecipate estere il cui livello di tassazione:

- effettiva è inferiore al 50% di quello italiano, per le partecipazioni di controllo;
- nominale è inferiore al 50% di quello italiano, per le partecipazioni non di controllo.

Non sono mai privilegiati i regimi fiscali degli Stati dell'Unione Europea o dello Spazio Economico Europeo.

Laddove la società estera abbia un regime fiscale privilegiato, i dividendi percepiti dal socio italiano (sia imprenditore che non imprenditore), così come le plusvalenze che derivano dalla cessione delle partecipazioni nella società estera, sono assoggettati all'IRES, o alle aliquote IRPEF progressive, per il 100% del loro ammontare.

Rimane la possibilità di disapplicare la norma dimostrando la sussistenza di esimenti.

#### **Disallineamenti da ibridi**

Il Decreto introduce nel sistema tributario italiano nuove disposizioni con l'obiettivo di contrastare, nell'ambito di gruppi multinazionali, i fenomeni di doppia deduzione dello stesso componente negativo in due Stati diversi ovvero fenomeni di deduzione di un componente negativo in uno Stato a fronte della non inclusione del reddito corrispondente in un altro Stato.

Per tali ambiti le nuove norme si applicano dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31/12/2019 o dal periodo di imposta successivo a quello in corso al 31/12/2021.

**4.**

#### **AUMENTO PERCENTUALE DEDUCIBILITÀ IMU IMMOBILI STRUMENTALI**

(L. 145/2018, art. 1, comma 12)

A partire dall'1/1/2019, vale a dire dal periodo d'imposta 2019 per i soggetti solari, aumenta dal 20% al 40% la misura della deducibilità dal reddito d'impresa e di lavoro autonomo (IRES ed IRPEF) dell'IMU relativa agli immobili strumentali, sia per natura che per destinazione. Si ricorda che le imposte, diverse da quelle sui redditi e dall'IVA, sono deducibili secondo il criterio di cassa, di conseguenza per il calcolo della deduzione si deve prendere a riferimento l'importo dell'IMU effettivamente pagata, anche se riferita ad annualità precedenti.

L'IMU rimane indeducibile ai fini IRAP indipendentemente dalla tipologia dell'immobile (si veda la nostra circolare n. 1/2014).

**5.**

#### **NUOVA SABATINI - RIFINANZIAMENTO**

(L. 145/2018, comma 200)

Per incentivare l'acquisto di beni strumentali è stata rifinanziata la "Nuova Sabatini" (art. 2 del D.L. 69/2013 e art. 1 comma 40 della L. 205/2017 – si vedano le nostre circolari nn. 2/2018, 1/2017 e 3/2017), come di seguito:

- 48 milioni di euro per il 2019;
- 96 milioni di euro per ciascuno degli anni dal 2020 al 2023;
- 48 milioni di euro per il 2024.

Troverà applicazione la riserva di fondi a favore degli investimenti in beni strumentali rientranti nella cosiddetta "Industria 4.0".

**NOVITÀ IN MATERIA DI CREDITI DI IMPOSTA**

(L.145/2018, art. 1, commi 70-72, 73-77, 78-81, 156-161, 762 e 55)

La Legge di Bilancio 2019 ha introdotto una serie di modifiche e proroghe ad alcuni crediti di imposta già in vigore nel 2018. Le novità vengono di seguito riassunte.

**Credito di imposta per ricerca e sviluppo**

Sono state introdotte alcune modifiche alla disciplina del credito di imposta ricerca e sviluppo (si vedano le nostre circolari nn. 3/2014, 2/2015, 3/2015, 2/2017, 4/2017 e 3/2018) per le spese sostenute dal 2015 al 2020 relative agli investimenti incrementali per ricerca e sviluppo nell'ambito dell'attività di impresa.

Viene innanzitutto prevista la misura generale del 25%, mentre la misura del 50% vale solo con riferimento ad alcune tipologie di costi, ovvero per:

- le spese relative al personale dipendente titolare di un rapporto di lavoro subordinato, anche a tempo determinato, direttamente impiegato nelle attività di ricerca e sviluppo;
- i contratti stipulati con università, enti di ricerca e organismi equiparati nonché con imprese residenti start up e PMI innovative, per il diretto svolgimento delle attività di ricerca e sviluppo ammissibili al credito d'imposta.

Il credito d'imposta spetta fino ad un importo massimo annuale di 10 milioni di euro per ciascun beneficiario (in precedenza l'importo era di 20 milioni di euro).

L'agevolazione è ora estesa alle spese per materiali, forniture e altri prodotti analoghi direttamente impiegati nelle attività di ricerca e sviluppo anche per la realizzazione di prototipi o impianti pilota relativi alle fasi della ricerca industriale e dello sviluppo sperimentale. Tali spese non sono tuttavia ammissibili nel caso in cui l'inclusione del costo di tali beni comporti una riduzione dell'eccedenza agevolabile.

L'utilizzo del credito d'imposta è subordinato al rispetto di appositi obblighi di certificazione.

Inoltre, le imprese beneficiarie del credito d'imposta sono tenute a redigere e conservare una relazione tecnica che illustri le finalità, i contenuti e i risultati delle attività di ricerca e sviluppo svolte in ciascun periodo d'imposta in relazione ai progetti o ai sotto progetti in corso di realizzazione.

Viene disposto, con norma di natura interpretativa, che ai fini del calcolo del credito d'imposta attribuibile assumono rilevanza esclusivamente le spese ammissibili relative alle attività di ricerca e sviluppo svolte direttamente e in laboratori o strutture situati nel territorio dello Stato italiano.

Le modifiche relative alla rimodulazione della misura e all'ambito applicativo dell'agevolazione si applicano dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31/12/2018 (quindi dal 2019 per i soggetti "solari"), mentre le modifiche concernenti gli aspetti formali e documentali riguardano già il periodo d'imposta in corso al 31/12/2018 (quindi il 2018 per i soggetti "solari").

**Credito di imposta per la formazione 4.0**

E' prorogato il credito di imposta per la formazione 4.0 (si vedano le nostre circolari nn. 2/2018 e 3/2018) anche alle spese di formazione sostenute nel periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31/12/2018 (2019 per i soggetti "solari").

Il credito d'imposta è però rimodulato secondo la dimensione delle imprese:

<b>Soggetti agevolati</b>	<b>Misura dell'agevolazione</b>
piccole imprese	pari al 50% delle spese ammissibili, entro il limite massimo annuale di € 300.000
medie imprese	pari al 40% delle spese ammissibili, entro il limite massimo annuale di € 300.000
grandi imprese	pari al 30% delle spese ammissibili, entro il limite massimo annuale di € 200.000

### **Credito di imposta per l'acquisto di prodotti di plastica riciclata**

Per gli anni 2019 e 2020 viene previsto un credito d'imposta per le imprese, al fine di incrementare il riciclaggio delle plastiche miste e degli scarti non pericolosi dei processi di produzione industriale e della lavorazione di selezione e di recupero dei rifiuti solidi urbani, in alternativa al recupero energetico, nonché al fine di ridurre l'impatto ambientale degli imballaggi e il livello di rifiuti non riciclabili derivanti da materiali da imballaggio.

Oggetto dell'agevolazione è l'acquisto di prodotti realizzati con materiali provenienti dalla raccolta differenziata degli imballaggi in plastica e di imballaggi biodegradabili e compostabili secondo la normativa UNI EN 13432:2002 o derivanti dalla raccolta differenziata della carta e dell'alluminio.

Il credito d'imposta è:

- pari al 36% delle spese sostenute e documentate per i predetti acquisti;
- riconosciuto fino ad un importo massimo annuale di € 20.000 per ciascun beneficiario, nel limite massimo complessivo di 1 milione di euro annuo per gli anni 2020 e 2021.

Il credito d'imposta è utilizzabile in compensazione con il modello F24 a decorrere dal 1° gennaio del periodo d'imposta successivo a quello in cui sono stati effettuati gli acquisti dei prodotti oggetto dell'agevolazione e non rileva ai fini delle imposte sui redditi e dell'IRAP.

Con apposito decreto ministeriale verranno definite le disposizioni attuative.

### **Credito di imposta per erogazioni liberali per interventi su edifici e terreni pubblici**

Viene introdotta un'agevolazione sotto forma di credito d'imposta per le erogazioni liberali in denaro, effettuate per interventi su edifici e terreni pubblici nei periodi d'imposta successivi a quello in corso al 31/12/2018 (quindi dal 2019 per i soggetti "solari"). I soggetti che possono beneficiarne sono le persone fisiche, gli enti non commerciali e i titolari di reddito d'impresa.

L'agevolazione riguarda gli interventi su edifici e terreni pubblici, sulla base di progetti presentati dagli enti proprietari, ai fini della bonifica ambientale, compresa la rimozione dell'amianto dagli edifici, della prevenzione e risanamento del dissesto idrogeologico, della realizzazione e ristrutturazione di parchi e aree verdi attrezzate e il recupero di aree dismesse di proprietà pubblica. Il credito d'imposta è riconosciuto anche nel caso in cui le erogazioni liberali siano destinate ai soggetti concessionari o affidatari dei beni oggetto di tali interventi. Il credito d'imposta non rileva ai fini delle imposte sui redditi e dell'IRAP ed è pari al 65% delle erogazioni liberali effettuate ed è riconosciuto:

- nel limite del 20% del reddito imponibile, per le persone fisiche e gli enti non commerciali;
- nel limite dell'1% dei ricavi annui, per i titolari di reddito d'impresa.

Il credito d'imposta è ripartito in tre quote annuali di pari importo e per i soggetti titolari di reddito d'impresa è utilizzabile in compensazione mediante il modello F24.

Con apposito decreto saranno individuate le disposizioni attuative dell'agevolazione.

#### **Credito di imposta per investimenti pubblicitari**

Con riferimento al credito d'imposta relativo agli investimenti pubblicitari incrementali su quotidiani, periodici (anche on line) e sulle emittenti televisive e radiofoniche locali (si vedano le nostre circolari nn. 6/2017, 2/2018 e 3/2018) è stato precisato che l'agevolazione è concessa nei limiti del regolamento "de minimis".

#### **Credito di imposta per l'adeguamento dei registratori di cassa**

Vengono modificate le modalità di erogazione del contributo previsto a favore dei commercianti al minuto per l'adeguamento o la sostituzione dei registratori di cassa.

Essi devono dotarsi di strumenti idonei all'adempimento del nuovo obbligo di memorizzazione elettronica e trasmissione telematica dei corrispettivi di cui all'art. 2 del D.Lgs. 127/2015, che entrerà in vigore, a regime, dall'1/1/2020 (si veda la nostra circolare n. 4/2018).

L'agevolazione è pari al 50% della spesa sostenuta per l'acquisto o l'adattamento degli apparecchi (entro il limite di € 250 in caso di acquisto e di € 50 in caso di adattamento, con riferimento a ciascun apparecchio) e può essere attribuita per gli anni 2019 e 2020.

Diversamente da quanto originariamente previsto, il contributo non sarà più anticipato dal fornitore ma concesso direttamente all'esercente sotto forma di credito d'imposta da utilizzare in compensazione mediante il modello F24 a partire dalla prima liquidazione periodica Iva successiva al mese in cui è stata registrata la fattura relativa all'acquisto o all'adattamento degli apparecchi ed è stato pagato, mediante mezzi tracciabili, il relativo corrispettivo.

Entro il 31/1/2019 verrà emanato il provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate che definirà le norme attuative per l'erogazione del contributo.

**7.**

#### **ABROGAZIONE DELLA RIDUZIONE AL 50% DELL'ALIQUOTA IRES PER GLI ENTI NON COMMERCIALI**

(L. 145/2018, art. 1, commi 51-52 ed emendamento di modifica)

È stato abrogato l'art. 6 del D.P.R. 601/1973 che dispone la riduzione del 50% dell'aliquota IRES per alcuni enti senza scopo di lucro che svolgono attività di assistenza e beneficenza, aventi personalità giuridica (enti di assistenza sociale, società di mutuo soccorso, enti ospedalieri, istituti autonomi case popolari, enti ed istituti scientifici senza scopo di lucro). Va, tuttavia, segnalato che, a seguito del clamore che ha suscitato tale norma, è stato presentato un emendamento in sede di conversione in Legge del D.L. 135/2018 che intende rinviare l'abrogazione. Tale emendamento prevede altresì che fino all'introduzione di un nuovo regime agevolato nei confronti dei soggetti che svolgono con modalità non commerciali attività che realizzano finalità sociali nel rispetto dei principi di solidarietà e sussidiarietà si applichi l'aliquota IRES ridotta.



**ABROGAZIONE AGEVOLAZIONI IRAP**

(L. 145/2018, art. 1, commi 1085 e 1086)

Viene disposta l'abrogazione del credito di imposta pari al 10% dell'IRAP lorda (si veda la nostra circolare n. 2/2015) a favore delle imprese commerciali, dei titolari di reddito di lavoro autonomo e dei produttori agricoli titolari di reddito agrario che non si avvalgono di lavoratori dipendenti (né a tempo indeterminato, né a tempo determinato). Non essendo prevista una specifica decorrenza, tenuto conto che la Legge di Bilancio 2019 entra in vigore dall'1/1/2019, il credito di imposta dovrebbe competere fino al periodo di imposta 2018 (per i soggetti "solari").

Viene inoltre abrogata la deduzione forfetaria IRAP prevista a favore di tutti i soggetti IRAP (escluse banche, assicurazioni e imprese operanti in concessione e a tariffa in particolari settori economici), ai sensi dell'art. 11, comma 3, lettera a), D.Lgs. 446/1997, concessa per ogni lavoratore a tempo indeterminato impiegato nelle c.d. "regioni svantaggiate" (Abruzzo, Basilicata, Calabria, Campania, Molise, Puglia, Sardegna e Sicilia).

**NUOVO REGIME DELLE PERDITE FISCALI PER I SOGGETTI IRPEF**

(L. 145/2018, art. 1, commi 23-26)

A decorrere dall'esercizio 2018, le perdite di tutte le imprese Irpef, sia in regime semplificato che ordinario, sono compensabili solo con altri redditi di impresa dell'anno e, analogamente a quanto previsto per le società di capitali, le eccedenze sono riportate a riduzione dei redditi dei periodi d'imposta successivi limitatamente all'80% di questi ultimi e per l'intero importo che trova capienza in tale ammontare, senza più alcun vincolo temporale. Il limite dell'80% non riguarda inoltre l'utilizzo delle perdite compensate nel medesimo periodo d'imposta in cui le stesse si formano con eventuali ulteriori redditi d'impresa conseguiti dal soggetto IRPEF.

In sostanza, l'effetto derivante dal nuovo sistema di riporto delle perdite consiste nel tassare nell'esercizio il 20% del reddito prodotto.

Per i soggetti in regime di contabilità ordinaria non sono previste apposite disposizioni transitorie, pertanto il nuovo regime dovrebbe riguardare anche le perdite maturate nei periodi d'imposta anteriori al 2018.

Per le imprese in regime di contabilità semplificata sono state, invece, elaborate apposite disposizioni transitorie valevoli fino al 2020, di seguito rappresentate:

<b>Perdite maturate (da imprese in regime di contabilità semplificata)</b>	<b>Riporto in diminuzione dai redditi di impresa nel periodo transitorio</b>
nel periodo 2017 (non compensate con altri redditi)	<ul style="list-style-type: none"> <li>- nel 2018 e 2019 in misura non superiore al 40% del reddito e per l'intero importo che trova capienza;</li> <li>- nel 2020 in misura non superiore al 60% del reddito e per l'intero importo che trova capienza</li> </ul>
nel periodo 2018	<ul style="list-style-type: none"> <li>- nel 2019 in misura non superiore al 40% del reddito e per l'intero importo che trova capienza;</li> <li>- nel 2020 in misura non superiore al 60% del reddito e per l'intero importo che trova capienza</li> </ul>
nel periodo 2019	<ul style="list-style-type: none"> <li>- nel 2020 in misura non superiore al 60% del reddito e per l'intero importo che trova capienza</li> </ul>

**PUBBLICAZIONE DEGLI INDICI SINTETICI DI AFFIDABILITÀ FISCALE (ISA)**

(Provvedimento 23721/2019 e Provvedimento 23723/2019)

Sono stati approvati e pubblicati 175 modelli per la comunicazione dei dati relativi al periodo di imposta 2018 rilevanti ai fini dell'applicazione dei nuovi indici sintetici di affidabilità fiscale (ISA), parte integrante della dichiarazione dei redditi (si veda la nostra circolare n.1/2018). Gli ISA, che sostituiscono gli studi di settore e i parametri, sono formati da un insieme di indicatori di affidabilità e consentono di posizionare il livello dell'affidabilità fiscale dei contribuenti su una scala da 1 a 10. La tipologia di informazioni richieste risulta del tutto simile a quanto in passato comunicato con gli studi settore, sostanzialmente risulta invariata la sezione riferita ai dati contabili e parzialmente semplificata la raccolta di informazioni extracontabili.

**ESTROMISSIONE DELL'IMMOBILE DELL'IMPRENDITORE INDIVIDUALE**

(L. 145/2018, art. 1, comma 66)

Viene riproposta la possibilità di estromettere un immobile strumentale per natura o per destinazione dal patrimonio dell'impresa per portarlo nella sfera personale, con un trattamento fiscale agevolato. Possono beneficiare dell'agevolazione gli imprenditori individuali che risultano sia in attività che in possesso degli immobili oggetto dell'agevolazione alla data del:

- 31/10/2018, data alla quale gli immobili devono presentare anche il requisito della strumentalità;
- 1/1/2019, data alla quale sono riferiti gli effetti dell'estromissione.

L'estromissione dell'immobile strumentale deve essere effettuata entro il 31/5/2019 e comporta il versamento di un'imposta sostitutiva (di IRPEF ed IRAP) dell'8% calcolata sulla differenza tra il valore normale dell'immobile all'atto dell'estromissione e il costo fiscalmente riconosciuto del bene. Risulta possibile adottare in luogo del valore normale dell'immobile il suo valore catastale.

Il Provvedimento di estromissione non ha previsto alcuna agevolazione ai fini IVA e pertanto, se l'imposta risulta dovuta, dovrà essere assolta nei modi ordinari. Non sono dovute imposte di registro, ipotecaria e catastale.

L'imposta sostitutiva dell'8% dovrà essere versata (o compensata tramite F24) in misura pari al 60% entro il 30/11/2019 e per la parte restante entro il 16/6/2020.

Non è stata prorogata l'estromissione agevolata degli immobili da parte delle società.

**NOVITÀ IN TEMA DI PRINCIPI CONTABILI**

**Facoltà di applicazione dei principi contabili internazionali** (L. 145/2018, art. 1, commi 1070 e 1071)

La Legge di Bilancio 2019 inserisce nel D.Lgs. 38/2005 la facoltà, per i soggetti rientranti nell'ambito di applicazione del Decreto ed i cui titoli non sono ammessi alla negoziazione in un mercato regolamentato, di applicare i principi contabili internazionali a decorrere dall'esercizio precedente all'1/1/2019 (dal 2018 per i soggetti "solari").

Conseguentemente, le società (per la maggior parte banche e intermediari finanziari con titoli non quotati), che redigono il bilancio in base ai principi contabili internazionali hanno la facoltà di tornare a redigerlo applicando le norme nazionali.

Si ricorda che sono escluse dall'applicazione degli IAS/ISFR, sia per obbligo che per facoltà, le società di capitali che possono redigere il bilancio in forma abbreviata ex art. 2435-bis C.C.

#### **Ulteriore aggiornamento dei principi contabili nazionali da parte dell'OIC**

La Fondazione OIC ha pubblicato gli emendamenti ai principi contabili OIC 28 (Patrimonio netto) e OIC 32 (Strumenti finanziari derivati) e ha abrogato il principio contabile OIC 7 (I certificati verdi).

Gli emendamenti pubblicati, che riguardano fattispecie specifiche, si applicano a bilanci con esercizio avente inizio a partire dall'1/1/2018 o da data successiva e gli eventuali effetti derivanti dalla loro applicazione possono essere rilevati prospetticamente ai sensi dell'OIC 29.

13.

#### **ULTERIORE PROROGA DEI TERMINI DI ISCRIZIONE NEL REGISTRO IMPRESE PER AGENTI E RAPPRESENTANTI (L. 145/2018, art. 1 comma 1134)**

Vengono ulteriormente prorogati al 31/12/2019 i termini per l'iscrizione nel Registro delle Imprese e nel REA per gli agenti e i rappresentanti di commercio che non vi avevano provveduto facendo valere la loro pregressa iscrizione nel soppresso ruolo quale requisito professionale abilitante per iscriversi al Registro delle Imprese (si veda la nostra circolare n. 4/2018).

***Adacta rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento in ordine al contenuto della presente circolare.***