PADOVA 12 APRILE 2019

LA VALUTAZIONE DELLE POSTE DELL'ATTIVO E LE RICADUTE FISCALI IN VISTA DEL MODELLO REDDITI 2019

1) La valutazione delle rimanenze e il riconoscimento fiscale della svalutazione
2) La valutazione dei crediti tra perdite e svalutazioni e quadro RS del modello redditi
3) Le immobilizzazioni : il piano di ammortamento secondo OIC 16
4) Le Immobilizzazioni ; la svalutazione secondo OIC 9
5) Focus: compensi amministratori tra imputazioni in bilancio e conseguenze fiscali
6) Focus Finanziamenti infruttiferi soci tra documentazione idonea e formazione di interessi passivi ed attivi figurativi
7) Nuova disciplina delle perdite d'impresa per soggetti Irpef

Le rimanenze : gestione contabile e fiscale

SVALUTAZIONI: DISCIPLINA CIVILE > IL MINOR VALORE TRA COSTO E REALIZZO AL MERCATO ALLA FINE DELL'ESERCIZIO

TUIR : BENI FUNGIBILI

↓

VALORE MINIMO =
QUANTITÀ BENI
x
VALORE NORMALE MEDIO
ULTIMO MESE

TUIR :BENI NON FUNGIBILI

↓

NO SVALUTAZIONE PER BENI VALUTATI AL COSTO SPECIFICO (*RISOLUZIONE ADE 78/E/2013*)

SVALUTAZIONI: DISCIPLINA FISCALE

HA EFFETTO IL PRINCIPIO DI DERIVAZIONE RAFFORZATA?	HA EFFETTO IL PRINCIPIO DI DERIVAZIONE SEMPLICE?
NO	**SÌ**
TRATTASI DI UNA NORMA IN TEMA DI VALUTAZIONI	ARTICOLO 92 TUIR NULLA DISPONE

ADC, Norma di comportamento 168/2007

FONDO OBSOLESCENZA

SVALUTAZIONE ANALITICA

		DARE	AVERE
ATT. C.I.4	*PRODOTTI FINITI*	100	
CE A.2.	*PRODOTTI FINITI C/RIM. FINALI*		100

FONDO OBSOLESCENZA

		DARE	AVERE
ATT. C.I.4	*PRODOTTI FINITI*	150	
CE A.2.	*PRODOTTI FINITI C/RIM. FINALI*		150
CE A.2.	*ACCANTONAMENTO FONDO OBS.*	50	
ATT. C.I.4	*FONDO OBSOLESCENZA MAGAZZINO*		50

FONDI OBSOLESCENZA: DISCIPLINA FISCALE

RISPETTANO LE PREVISIONI ART. 92 TUIR

↓

ACCANTONAMENTI DEDUCIBILI

NON RISPETTANO LE PREVISIONI ART. 92 TUIR

↓

ACCANTONAMENTI NON DEDUCIBILI

ALTRI ACCANTONAMENTI A FONDI RISCHI SEMPRE INDEDUCIBILI

Assonime, circolare 20/2010

PRINCIPIO CONTABILE OIC 16

IMMOBILE DESTINATO ALLA VENDITA NELL'ATTIVO CIRCOLANTE SE:

- NON RICHIEDE MODIFICHE PER LA VENDITA
- VENDITA ALTAMENTE PROBABILE
- CONCLUSIONE DELL'OPERAZIONE ENTRO BREVE TERMINE

DISCIPLINA CONTABILE

DA IMMOBILIZZAZIONE A RIMANENZA
COSTO STORICO: 100.000
F.DO AMMORTAMENTO: 30.000

		DARE	AVERE
ATT. B.II.1	*FONDO AMMORTAMENTO IMMOBILI*	30.000	
ATT. B.II.1	*IMMOBILI*		30.000
ATT.C.I.4	*RIMANENZE*	70.000	
ATT. B.II.1	*IMMOBILI*		70.000

INFORMATIVA IN NOTA INTEGRATIVA

DISCIPLINA CONTABILE

DA RIMANENZA A IMMOBILIZZAZIONE

METODO 1

		DARE	AVERE
ATT. B.II.1	*IMMOBILI*	XX	
CE.A.4	*INCREMENTI DI IMMOBILIZZAZIONI*		XX

METODO 2

		DARE	AVERE
ATT. B.II.1	*IMMOBILI*	XX	
ATT.C.I.4	*RIMANENZE*		XX

INFORMATIVA NOTA INTEGRATIVA

IMMOBILE LOCATO

LOCAZIONE

- OCCASIONALE
- STRUMENTALE AL MIGLIOR REALIZZO

→ IMMOBILE RIMANE ISCRITTO NELL'ATTIVO CIRCOLANTE

NORMA DI COMPORTAMENTO AIDC 166/2007

↓

IMMOBILIARI DI COSTRUZIONE E COMPRAVENDITA → VERIFICARE LA SUSSIDIARIETÀ DELLA LOCAZIONE

IMMOBILIARI DI COSTRUZIONE → VERIFICARE LA COMPATIBILITÀ CON L'OGGETTO SOCIALE

IMMOBILE LOCATO: LA TESI DELL'ADE

RISOLUZIONE ADE 152/E/2004

«*La **durata pluriennale** e **continuativa** dei contratti di locazione stipulati sull'immobile e la contestuale assenza di un qualsiasi **atto di vendita** avente per oggetto anche una parte di esso non consentono di considerare la locazione come attività sussidiaria, rientrante nell'esercizio caratteristico di un'attività immobiliare di compravendita, ma la riconducono, di fatto, all'alveo di attività tipica di una società immobiliare di gestione, a prescindere da ogni qualificazione formale dell'attività d'impresa*»

IMMOBILE LOCATO

CONSIDERAZIONI SU IMMOBILE LOCATO

- LOCAZIONE NON IMPONE LA RICLASSIFICAZIONE
- DURATA CONTRATTUALE NON È ELEMENTO DIRIMENTE
- ATTITUDINE ALLA VENDITA DEVE RISULTARE DA DOCUMENTAZIONE INCONTESTABILE (VOLONTÀ DI CEDERE)
- DURATA EFFETTIVA LOCAZIONE PROLUNGATA NEL TEMPO COMPORTA CRITICITÀ

IMMOBILI E SOCIETÀ DI COMODO

GAMMA S.R.L.

STATO PATRIMONIALE

ATTIVO	
B) IMMOBILIZZAZIONI	
II - Immobilizzazioni materiali	800.000
C) ATTIVO CIRCOLANTE	
I - Rimanenze	0

GAMMA S.R.L. IN LIQUIDAZIONE

STATO PATRIMONIALE

ATTIVO	
B) IMMOBILIZZAZIONI	
II - Immobilizzazioni materiali	0
C) ATTIVO CIRCOLANTE	
I - Rimanenze	800.000

IMMOBILI E SOCIETÀ DI COMODO

CTR UMBRIA, 358/2016

«la gestione in liquidazione comporta la trasformazione del patrimonio aziendale da strumento di produzione del reddito ad un mero coacervo di beni con le necessarie conseguenze in tema di cessazione della destinazione alla produzione delle immobilizzazioni e venir meno della distinzione fra immobilizzazioni ed attivo circolante. Con la conseguenza che in base a tale principio, in linea con la formulazione del principio contabile 5 OIC, le immobilizzazioni debbono essere riclassificate nell'attivo circolante»

OPERE IN CORSO : ART. 2426, PUNTO 11 c.c.

	VALUTAZIONE	
	REGOLE CONTABILI	REGOLE FISCALI
OPERE INFRANNUALI	CRITERIO DELLA PERCENTUALE DI COMPLETAMENTO O DELLA COMMESSA COMPLETATA	VALUTATE IN BASE ALLE SPESE SOSTENUTE
OPERE ULTRANNUALI	CRITERIO DELLA PERCENTUALE DI COMPLETAMENTO (SALVO MANCANZA CONDIZIONI)	VALUTATE SULLA BASE DEI CORRISPETTIVI PATTUITI

OPERE IN CORSO

RACCORDO REGOLE CIVILISTICHE E FISCALI

OPERA ULTRANNUALE VALUTATA CON IL CRITERIO DELLA COMMESSA COMPLETATA → **VARIAZIONE IN AUMENTO**

OPERA INFRANNUALE VALUTATA CON IL CRITERIO DELLA PERCENTUALE DI COMPLETAMENTO → **RILEVANZA FISCALE (?)**

OPERE ULTRANNUALI

PERCENTUALE DI COMPLETAMENTO: CONDIZIONI

- ESISTENZA CONTRATTO VINCOLANTE
- MATURAZIONE CORRISPETTIVO CONNESSA AI LAVORI
- NO CONDIZIONI DI INCERTEZZA
- RISULTATO DELLA COMMESSA MISURABILE

STATO AVANZAMENTO LAVORI

METODI DI DETERMINAZIONE

- METODO DEL COSTO SOSTENUTO
- METODO DELLE ORE LAVORATE
- METODO DELLE UNITÀ CONSEGNATE
- METODO DELLE MISURAZIONI FISICHE

LA VALUTAZIONE DELLE RIMANENZE

PRINCIPIO DI DERIVAZIONE RAFFORZATA

Oic Adopter

NON INCIDE SUI METODI DI VALUTAZIONE

RICONOSCIMENTO
COMBINING
E
SEGMENTING

INFRANNUALI O ULTRANNUALI?

Contratto che prevede inizio operare il 30 giugno 2018 e termine opere il 30 maggio 2019> le opere a consuntivo, sono concluse il 30 agosto 2019

Infrannuali o ultrannuali ???

OIC 23, par. 6 :Per *durata* si intende il tempo che intercorre tra la data d'inizio di realizzazione dei beni e/o servizi e la data di ultimazione e consegna dei beni e/o prestazione dei servizi **entrambe determinate dal contratto**

OIC 23

COSTI PRE-OPERATIVI

SOSTENUTI PER UNA SPECIFICA COMMESSA

SE SOSTENUTI NELLO STESSO ESERCIZIO IN CUI SI AVVIA L'OPERA VANNO IMPUTATI QUALI COSTI IN BASE ALLA PERCENTUALE DI STATO DI AVANZAMENTO DELL'OPERA, PERCENTUALE OTTENUTA NON CONSIDERANDO I COSTI STESSI

VALUTAZIONE DEI CREDITI

DISCIPLINA CONTABILE

SVALUTAZIONE:
ESITO DI UNA VALUTAZIONE

PERDITA:
(VENUTI MENO I DIRITTI AD INCASSARE I FLUSSI FINANZIARI)

QUANDO?
- DALLA DICHIARAZIONE FALLIMENTO
- DALL'AMMISSIONE CONCORDATO PREVENTIVO

- NON NECESSARIAMENTE TOTALE
- RILEVA L'IVA?

QUANDO?
- CHIUSURA DEL FALLIMENTO (APPR. STATO PASSIVO)
- OMOLOGA CONCORDATO PREVENTIVO (QUOTA FALCIDIATA) – POSSIBILE SVALUTAZIONE PER QUOTA NON FALCIDIATA

DISCIPLINA CONTABILE

PIANO ATTESTATO
ART. 67 L.F.

↓

SVALUTAZIONE

ACCORDO DI RISTRUTTURAZIONE
ART. 182 BIS L.F.

↓

PERDITA

Oic 19, par. 73A

DISCIPLINA FISCALE

PROCEDURA CONCORSUALE: AUTOMATISMO DEDUZIONE

Ma nel caso di concordato in bianco quale è il decreto ??

FALLIMENTO	SENTENZA DICHIARATIVA
CONCORDATO PREVENTIVO	DECRETO AMMISSIONE
RISTRUTTURAZIONE DEBITO	DECRETO DI OMOLOGAZIONE
PIANO ATTESTATO	ISCRIZIONE REGISTRO IMPRESE

COMPETENZA ECONOMICA

PRINCIPIO DI DERIVAZIONE RAFFORZATA?

SÌ

- **RILEVA ESERCIZIO DI IMPUTAZIONE TEMPORALE CONTABILE**

NO

- **ESPRESSA PREVISIONE ART. 101 TUIR**
- **PROCESSO VALUTATIVO**

VARIAZIONE IN AUMENTO IN DICHIARAZIONE

COMPETENZA ECONOMICA

CREDITO VS. ALFA: 80.000 €
DATA FALLIMENTO: 30.01.2019

RILEVAZIONE CONTABILE (OIC 29):

	31.12.2018	**DARE**	**AVERE**
CE.B.10.d	*SVALUTAZIONE CREDITI*	80.000	
ATT.C.II.1	*CREDITI*		80.000

PERDITA FISCALMENTE DEDUCIBILE 2019

LA PRESCRIZIONE DEL CREDITO

PERDITE SU CREDITI

OIC 15, PAR. 72

«I diritti contrattuali si estinguono per pagamento, prescrizione, transazione, rinuncia al credito, rettifiche di fatturazione e ogni altro evento che fa venire meno il diritto ad esigere determinati ammontari di disponibilità liquide...»

ARTICOLO 101, COMMA 5, TUIR

«Gli elementi certi e precisi sussistono inoltre quando il diritto alla riscossione del credito è prescritto»

LA PRESCRIZIONE

2008: CREDITO VS. CLIENTE

2018
DECORSO IL TERMINE DI PRESCRIZIONE

→ **DIRITTO POTESTATIVO IN CAPO AL DEBITORE**

PERDITA DEDUCIBILE

2019
ECCEPITA PRESCRIZIONE

→ **ESTINZIONE DEL DEBITO**

PERDITA NON DEDUCIBILE (?)

LA PRESCRIZIONE

DOTTRINA	AGENZIA DELLE ENTRATE
PRESUNZIONE ASSOLUTA	PRESUNZIONE RELATIVA
INERENZA SEMPRE PROVATA	SPIRITO LIBERALE

TERMINI DI PRESCRIZIONE

	ORDINARIO	10 ANNI
	PAGAMENTI PERIODICI	5 ANNI
	PROVVIGIONI AL MEDIATORE	1 ANNO
	CONTRATTO DI SPEDIZIONE E TRASPORTO	1 ANNO
PRESCRIZIONI PRESUNTIVE	DIRITTO DEGLI ALBERGATORI PER L'ALLOGGIO E VITTO	6 MESI
	COMMERCIANTI PER VENDITE A PRIVATI E FARMACISTI	1 ANNO

PRESCRIZIONI PRESUNTIVE

Assonime circolare 18/2014

COMMERCIANTE AL DETTAGLIO
CREDITO VS. CLIENTE PRIVATO: € 3.000
PERDITA DEDUCIBILE DOPO 1 ANNO?

SÌ	NO
↓	↓
AFFIEVOLIMENTO TUTELA CREDITORE	**PRESUNTO IL PAGAMENTO**

LA SVALUTAZIONE DEI CREDITI

PERDITE DI VALORE

GLI INDICATORI

OIC 15

- **SIGNIFICATIVE DIFFICOLTÀ FINANZIARIE DEL DEBITORE**
- **INADEMPIMENTI CONTRATTUALI**
- **CONCESSIONI ALTRIMENTI NON PREVISTE**
- **RISCHIO PROCEDURE CONCORSUALI**
- **CRISI DI SETTORE DOCUMENTATA**

VERIFICA DEGLI INDICATORI DI PERDITA

NUMERO CREDITI LIMITATO
IMPORTO RILEVANTE

↓

VERIFICA SU
SINGOLO CREDITO

MOLTI CREDITI
IMPORTO NON RILEVANTE

↓

VERIFICA SULL'INTERO
PORTAFOGLIO CREDITI

1. **RAGGRUPPARE CREDITI IN CLASSI**
2. **APPLICARE LE RIDUZIONI DI VALORE**

REGOLE FISCALI

I° LIMITE

0,5% DELL'AMMONTARE DEI CREDITI
DA CALCOLARE SUL VALORE NOMINALE
AL LORDO DELLE SVALUTAZIONI CONTABILI

COSTO AMMORTIZZATO VALORE RILEVANTE.
LA RIDUZIONE DI VALORE DEL CREDITO NON VA CONSIDERATA NEL LIMITE DELLO 0,5%

Circolare AdE 7/E/2011

REGOLE FISCALI

II°LIMITE:
ACCANTONAMENTI < 5% CREDITI

CASSAZIONE, N. 13458/2015	RISOLUZIONE ADE 65/E/2017
↓	↓
5% SVALUTAZIONI IMPUTATE IN BILANCIO	5% SVALUTAZIONI DEDOTTE

UN ESEMPIO

FONDO SVALUTAZIONE 01.01.2018= € 1.000.

- **TOTALE CREDITI 31.12.2018 = € 200.000.**
- **CREDITO BETA = € 1.500 / SCADUTO > 6 MESI / NO SVALUTAZIONE**
- **CREDITO GAMMA = € 1.800 /SCADUTO > 6 MESI / SVALUTATO 100%**
- **CREDITO DELTA = € 2.000 / SCADUTO > 6 MESI/ RINUNCIA**
- **CREDITO EPSILON = € 8.700 /PRESCRITTO 15.10.2018**
- **CREDITO ZETA = € 20.000 /FALLITA IL 15.06.2018 /SVALUTATO 100%**
- **CREDITO OMEGA E SIGMA = SVALUTAZIONE € 4.000**

UN ESEMPIO

Si rileva rinuncia al credito Delta		**DARE**	**AVERE**
ATT.C.II.1	*FONDO SVALUTAZIONE CREDITI*	1.000	
CE.B.14	*PERDITE SU CREDITI*	1.000	
ATT.C.II.1	*CREDITI VS. DELTA*		2.000

Si rileva prescrizione credito Epsilon		**DARE**	**AVERE**
CE.B.14	*PERDITE SU CREDITI*	8.700	
ATT.C.II.1	*CREDITI VS. EPSILON*		8.700

UN ESEMPIO

- **CREDITO GAMMA (MINI-CREDITO; € 1.800)**
- **CREDITO ZETA (FALLITA; € 20.000)**
- **CREDITI OMEGA E SIGMA (SVALUTAZIONE € 4.000)**

Si rileva svalutazione crediti		**DARE**	**AVERE**
CE.B.10.D	*SVALUTAZIONE CREDITI*	25.800	
ATT.C.II.1	*FONDO SVALUTAZIONE CREDITI*		25.800

UN ESEMPIO

	BILANCIO	FISCO
CREDITI RINUNCIATI E PRESCRITI	PERDITA	PERDITA
CREDITO GAMMA (MINI-CREDITO; € 1.800)	SVALUTAZIONE	SVALUTAZIONE/ PERDITA
CREDITO ZETA (FALLITA; € 20.000)	SVALUTAZIONE	SVALUTAZIONE/ PERDITA
CREDITI OMEGA E SIGMA (SVALUTAZIONE € 4.000)	SVALUTAZIONE	SVALUTAZIONE
MINI-CREDITO BETA NON SVALUTATO	-	-

UN ESEMPIO

	BILANCIO	FISCO
CREDITO GAMMA (MINI-CREDITO; € 1.800)	SVALUTAZIONE	PERDITA
CREDITO ZETA (FALLITA; € 20.000)	SVALUTAZIONE	PERDITA

VALORE NOMINALE CREDITI (200.000 – 2.000 – 8.700)

–

SVALUTAZIONE CREDITI DEDUCIBILE INTEGRALMENTE QUALE PERDITA

(1.800 + 20.000 = 21.800)

=

PLAFOND € 167.500

SVALUTAZIONE DEDUCIBILE € 837,50 (167.500 X 0,5%)

UN ESEMPIO

			Valore di bilancio	Valore fiscale
Sez. II - Soggetti diversi dagli enti creditizi e finanziari e dalle imprese di assicurazione	RS64	Ammontare complessivo delle svalutazioni dirette e degli accantonamenti risultanti al termine dell'esercizio precedente	1 1.000 ,00	2 1.000 ,00
	RS65	Perdite dell'esercizio	1 9.700 ,00	2 31.500 ,00
	RS66	Differenza		,00
	RS67	Svalutazioni e accantonamenti dell'esercizio	1 25.800 ,00	2 837 ,00
	RS68	Ammontare complessivo delle svalutazioni dirette e degli accantonamenti risultanti a fine esercizio	1 25.800 ,00	2 837 ,00
	RS69	Valore dei crediti risultanti in bilancio	1 163.500 ,00	2 167.500 ,00

21.800 €
PERDITA FISCALE
SVALUTAZIONE BILANCIO

SVALUTAZIONI E PERDITE SU CREDITI

. Una società ha svalutato crediti negli anni passati per un importo di € 50.000 che costituisce il fondo rischi su crediti esistente all'1.1.2018. Il fondo è stato dedotto in quanto rispettoso dei limiti di cui all'art. 106 del Tuir. Nel corso del 2018 la società registra il fallimento di un suo debitore e quindi svaluta interamente il credito pari a € 10.000. Come si tratta questa svalutazione nell'esercizio 2018 e nel modello redditi 2019 ?

SVALUTAZIONI E PERDITE SU CREDITI

Sez. II - Soggetti diversi dagli enti creditizi e finanziari e dalle imprese di assicurazione	RS64	Ammontare complessivo delle svalutazioni dirette e degli accantonamenti risultanti al termine dell'esercizio precedente	1 ,00	2 ,00
	RS65	Perdite dell'esercizio	1 ,00	2 ,00
	RS66	Differenza		,00
	RS67	Svalutazioni e accantonamenti dell'esercizio	1 ,00	2
	RS68	Ammontare complessivo delle svalutazioni dirette e degli accantonamenti risultanti a fine esercizio	1 ,00	2 ,00
	RS69	Valore dei crediti risultanti in bilancio	1 ,00	2 ,00

Fondo al 31.12.2017 = € 50.000

Perdita « fiscale» da svalutazione per fallimento € 10.000 (V.A. RF)

Fondo fiscale «utilizzato» € 40.000

LE IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI: IL PIANO DI AMMORTAMENTO

PROCESSO DI AMMORTAMENTO

DETERMINAZIONE PIANO DI AMMORTAMENTO

VALORE INIZIALE DA AMMORTIZZARE

=

VALORE ORIGINARIO

-

VALORE RESIDUO AL TERMINE DALLA VITA UTILE

METODO DI AMMORTAMENTO

VITA UTILE RESIDUA

INTERRUZIONE DEL PROCESSO DI AMMORTAMENTO

IL PROCESSO DI AMMORTAMENTO DEVE ESSERE <u>INTERROTTO</u> QUANDO:

VALORE RESIDUO ALLA FINE DI UN ESERCIZIO RISULTA <u>SUPERIORE</u> AL VALORE NETTO CONTABILE

L'UTILIZZO DEL BENE VIENE INTERROTTO IN MODO DEFINITIVO

IL BENE VIENE RICLASSIFICATO TRA LE ATTIVITÀ DESTINATE ALLA VENDITA NELL'ATTIVO CIRCOLANTE

EFFETTUAZIONE/PROSECUZIONE DEL PROCESSO DI AMMORTAMENTO

IL PROCESSO DI AMMORTAMENTO DEVE ESSERE EFFETTUATO/PROSEGUITO QUANDO:

IL VALORE RESIDUO ALLA FINE DI UN ESERCIZIO RISULTA INFERIORE AL VALORE NETTO CONTABILE COMPRESI I FABBRICATI NON STRUMENTALI (NOVITÀ OIC 16)

LE IMMOBILIZZAZIONI SONO TEMPORANEAMENTE NON UTILIZZATE

LA STIMA DELLA VITA UTILE: INDICAZIONI APPLICATIVE DA OIC 16

RIFERIMENTI PER LA STIMA

RIFERIMENTI LEGATI AL CESPITE

1. DETERIORAMENTO FISICO
2. ESPERIENZA PREGRESSA DELL'IMPRESA E DEL SETTORE
3. STIMA DEL PRODUTTORE
4. PERIZIE DI ESPERTI
5. OBSOLESCENZA DEL CESPITE

RIFERIMENTI LEGATI A SOCIETÀ

1. GRADO E CONDIZIONI DI UTILIZZO
2. CORRELAZIONE CON ALTRI CESPITI
3. PIANI DI SOSTITUZIONE
4. POLITICHE DI MANUTENZIONE E RIPARAZIONE
5. VINCOLI LEGALI ALL'UTILIZZO
6. FATTORI AMBIENTALI

LA STIMA DEL VALORE RESIDUO: INDICAZIONI APPLICATIVE

FATTISPECIE DI STIMA

AGEVOLE	DISAGEVOLE	IMPOSSIBILE
MERCATO DELL'USATO CON PREZZI TRASPARENTI	FABBRICATO CIVILE DA INVESTIMENTO: NO AMMORTAMENTO	IMPIANTI SPECIFICI SENZA MERCATO: IPOTESI CHE VALORE RESIDUO SIA NULLO, SALVO INFORMAZIONI DIVERSE
MERCATO DELL'USATO CON PREZZI RINTRACCIABILI	FABBRICATO STRUMENTALE: DIFFERENZA TRA VALORE DI MERCATO E NETTO CONTABILE	

LA DECUCIBILITÀ DEGLI AMMORTAMENTI

LA DEDUCIBILITÀ DEGLI AMMORTAMENTI:

DEDUZIONE IN MISURA NON SUPERIORE A QUELLA RISULTANTE DAI COEFFICIENTI MINISTERIALI

COMPONENTI NEGATIVI DEVONO ESSERE IMPUTATI AL CE PER ESSERE DEDOTTI

LA DERIVAZIONE RAFFORZATA NON ALTERA IL QUADRO (PER GLI AMMORTAMENTI SI TRATTA DI DERIVAZIONE SEMPLICE)

AI FINI IRAP SI PROCEDE PER DERIVAZIONE

ESEMPIO 1

AUTOMEZZO ACQUISITO IL 30/6/2015 VALORE ORIGINARIO EURO 80.000, VITA UTILE 5 ANNI VALORE RESIDUO ZERO

VALORE NETTO CONTABILE AL 31 DICEMBRE 2017 EURO 40.000

VITA UTILE FISCALE 5 ANNI

IN SEDE DI CHIUSURA BILANCIO 2018 SI RITIENE CHE:

LA VITA UTILE RESIDUA SI ALLUNGHI FINO AL 2022 (1)

IL VALORE RESIDUO AL TERMINE DELLA VITA UTILE SIA ANCORA DI EURO 5.000 (2)

ESEMPIO 1: IL PIANO DI AMMORTAMENTO

	PIANO ORIGINARIO			PIANO RIVISTO				
(euro)	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022
VALORE ORIGINARIO	80.000	80.000	80.000	80.000	80.000	80.000	80.000	80.000
AMMORTAMENTO	8.000	16.000	16.000	7.000	7.000	7.000	7.000	7.000
FONDO AMMORTAMENTO	8.000	24.000	40.000	47.000	54.000	61.000	68.000	75.000
VALORE NETTO CONTABILE	72.000	56.000	40.000	33.000	26.000	19.000	12.000	5.000
AMMORTAMENTO FISCALE	8.000	16.000	16.000	7.000	7.000	7.000	7.000	7.000

L'AMMORTAMENTO RISULTA DALLA DIFFERENZA TRA IL VALORE NETTO CONTABILE AL 2017 (EURO 40.000) E IL VALORE RESIDUO DI EURO 5.000 (RETTIFICA N.2) RAPPORTATO ALLA NUOVA VITA UTILE RESIDUA DI 5 ANNI (RETTIFICA N.1)

Ammortamenti e derivazione rafforzata

Un caso pratico

- Una SRL riceve in consegna un impianto atto all’uso il 20 dicembre 2018. Il bene entra in funzione nel gennaio del 2019. Come vanno gestiti gli ammortamenti civili e fiscali ?

- Ammortamenti disciplina civile : OIC 16, par. 61 : il bene inizia il processo di ammortamento quando è atto all'uso

- Ammortamenti disciplina fiscale : art. 102, comma 1 Tuir : Le quote sono deducibili a partire dall'esercizio di entrata in funzione

- Contrasto tra disciplina civile e fiscale relativa ad imputazione temporale

- Per soggetti Ires diversi da micro imprese prevale la norma civile quanto a
- 1) Qualificazione
- 2) Classificazione
- **<u>3) imputazione temporale</u>**

Ma per l'entità della quota deducibile (50%)prevale il Tuir

SUPERAMMORTAMENTO

Codice 50: <u>v.d. 40%</u> per beni acquisiti dal 15.10.2015 al 31.12.2017, ovvero anche consegnati entro 30.6.18 ma con ordine e acconto 20% eseguiti entro 2017

Autoveicoli : fino a 2016 compresi tutti gli autoveicoli
2017 (anche in proroga) : compresi solo quelli strumentali all'attività propria

RF54	Rimanenze e operazioni finanziarie contabilizzate in misura superiore a quelle determinate ai sensi del TUIR (artt. 92 e 93)											,00
RF55	Altre variazioni in	1	2 ,00	3	4 ,00	5	6 ,00					
		7	8 ,00	9	10 ,00	11	12 ,00					
		13	14 ,00	15	16 ,00	17	18 ,00					
		19	20 ,00	21	22 ,00	23	24 ,00					
		25	26 ,00	27	28 ,00	29	30 ,00					

SUPERAMMORTAMENTO

Codice 57: <u>v.d. 30</u>% per beni acquisiti nel 2018, ovvero anche consegnati entro 30.6.19 ma con ordine e acconto 20% eseguiti entro 2018

Autoveicoli : esclusi anche quelli destinati all'attività propria

RF54	Rimanenze e oper. ultrannuali contabilizzate in misura superiore a quelle determinate ai sensi del TUIR (artt. 92 e 93)											,00
RF55	Altre variazioni in	1	2	,00	3	4	,00	5	6	,00		
		7	8	,00	9	10	,00	11	12	,00		
		13	14	,00	15	16	,00	17	18	,00		
		19	20	,00	21	22	,00	23	24	,00		
		25	26	,00	27	28	,00	29	30	,00		

SUPERAMMORTAMENTO BENI IMMATERIALI

Codice 56: <u>v.d. 40</u>% per beni immateriali acquisiti fino al 2017 , ovvero anche consegnati entro 30.6.18 ma con ordine e acconto 20% eseguiti entro 2017

Codice 59: <u>v.d. 40</u>% per beni immateriali acquisiti nel 2018 , ovvero anche consegnati entro 2019 ma con ordine e acconto 20% eseguiti entro 2018

RF54	Rimanenze e operazioni infrannuali contabilizzate in misura superiore a quelle determinate ai sensi del TUIR (artt. 92 e 93)											,00
RF55	Altre variazioni in	1	2	,00	3	4	,00	5	6	,00		
		7	8	,00	9	10	,00	11	12	,00		
		13	14	,00	15	16	,00	17	18	,00		
		19	20	,00	21	22	,00	23	24	,00		
		25	26	,00	27	28	,00	29	30	,00		

IPERAMMORTAMENTO

Codice 55: <u>v.d. 150%</u> per beni industria 4.0 acquisiti nel 2017, ovvero anche consegnati entro 30.9.18 ma con ordine e acconto 20% eseguiti entro 2017

Codice 58: <u>v.d. 150%</u> per beni industria 4.0 acquisiti nel 2018, ovvero anche consegnati entro 2019 ma con ordine e acconto 20% eseguiti entro 2018

	1	2	,00	3	4	,00	5	6	,00		
	7	8	,00	9	10	,00	11	12	,00		
	13	14	,00	15	16	,00	17	18	,00		
	19	20	,00	21	22	,00	23	24	,00		
RF55 Altre variazioni in	25	26	,00	27	28	,00	29	30	,00		

ATTENZIONE: PER FRUIRE DELLA NUOVA MISURA DEL 170% (BENI NON SUPERIORI A € 2,5ML) PER ACQUISTI 2019 E' NECESSARIO CHE NON SUSSISTA O ORDINE ACCETTATO O ACCONTO 20% ESEGUITI ENTRO 2018

Circ. 8 del 10.4.2019 : ai fini dell'applicazione della nuova deduzione a scaglioni si considerano solo gli investimenti eseguiti nel 2019

IL TEST DI RECUPERABILITA’ DELLE IMMOBILIZZAZIONI: OIC 9

DEFINIZIONI

VALORE RECUPERABILE	MAGGIORE TRA VALORE D'USO E VALORE EQUO DI UN'ATTIVITÀ, AL NETTO DEI COSTI DI VENDITA
VALORE D'USO	VALORE ATTUALE DEI FLUSSI DI CASSA ATTESI DA UN'ATTIVITÀ O DA UNA U.G.C.
VALORE EQUO	AMMONTARE OTTENIBILE DALLA VENDITA DI UN'ATTIVITÀ IN UNA TRANSAZIONE ORDINARIA
U.G.C.	IL PIU' PICCOLO GRUPPO IDENTIFICABILE DI ATTIVITÀ CHE INCLUDE L'ATTIVITÀ OGGETTO DI VALUTAZIONE. GENERA FLUSSI DI CASSA IN VIA AUTONOMA RISPETTO AD ALTRE ATTIVITÀ O UGC.

LA STRUTTURA DEL TEST DI RECUPERABILITÀ

VALORE NETTO CONTABILE IMMOBILIZZAZIONE

EURO 1.500.000

VALORE RISULTANTE DALLA PROSECUZIONE DEL PIANO DI AMMORTAMENTO

VALORE RECUPERABILE IMMOBILIZZAZIONE

EURO 950.000

PARI AL MAGGIORE TRA

VALORE D'USO	VALORE EQUO
EURO 950.000	EURO 800.000

SVALUTAZIONE

EURO 550.000

SEMPRE!, MENTRE SE SI TRATTASSE DI UNA PARTECIPAZIONE SI DOVREBBE CONSIDERARE SE LA PERDITA E' DUREVOLE O MENO

I DIFFERENTI APPROCCI VALUTATIVI PREVISTI DA OIC 9

APPROCCIO DI BASE

APPLICAZIONE PIENA DELLE METODOLOGIE DI VALUTAZIONE E STIMA IN LINEA CON IAS 36

PER TUTTE LE SOCIETÀ IN BILANCIO ORDINARIO

APPROCCIO SEMPLIFICATO

APPLICAZIONE LIMITATA AL SOLO VALORE D'USO CON METODO SEMPLIFICATO

SOLO PER BILANCIO ABBREVIATO E MICRO-IMPRESE

DISCIPLINA IN VIGORE A PARTIRE DAI BILANCI 2017

APPROCCIO DI BASE

IL TEST DEVE ESSERE EFFETTUATO SE:

ESISTE UNA INDICAZIONE DI PERDITA DUREVOLE DI VALORE

LA SOCIETÀ CONSIDERA, COME MINIMO, GLI INDICATORI PREVISTI DA OIC 9 N. 17

a. DIMINUZIONE SIGNIFICATIVA VALORE DI MERCATO DI UN'ATTIVITÀ.
b. SIGNIFICATIVE VARIAZIONI NEGATIVE DI AMBIENTE TECNOLOGICO, DI MERCATO, NORMATIVO.
c. TASSI DI INTERESSE AUMENTATI O IN PREVISTO AUMENTO.
d. VALORE CONTABILE ATTIVITÀ INFERIORE A «FAIR VALUE»,
e. OBSOLESCENZA O DETERIORAMENTO FISICO EVIDENTE DI UN'ATTIVITÀ.
f. INUTILIZZO DELL'ATTIVITÀ, PREVISTA DISMISSIONE, ANDAMENTO ECONOMICO NEGATIVO, RIDUZIONE VITA UTILE, ALTRE INFORMAZIONI

LA STIMA DEL VALORE EQUO

OIC 9 DEFINISCE UNA GERARCHIA DI METODI DI STIMA

1

- PREZZO PATTUITO IN ACCORDO VINCOLANTE DI VENDITA A CONDIZIONI NORMALI DI MERCATO
- PREZZO DI MERCATO IN UN MERCATO ATTIVO
- SE NON SONO PRATICABILI I METODI AL PUNTO 1

2

- MIGLIORI INFORMAZIONI DISPONIBILI SUL MERCATO, IN PARTICOLARE RECENTI TRANSAZIONI PER ATTIVITÀ COMPARABILI

ESEMPIO

IL RAMO D'AZIENDA 1 APPARTENENTE ALLA SOCIETÀ ALFA S.P.A. IN BILANCIO ORDINARIO È COSTITUITO DALLE SEGUENTI IMMOBILIZZAZIONI:

ATTIVITÀ	VALORE IN BILANCIO 31/12/XX (euro)	VITA RESIDUA (ANNI)	AMMORTAMENTO ANNUO (euro)
COSTI DI SVILUPPO	60.000	3	20.000
LICENZE	80.000	2	40.000
AVVIAMENTO	320.000	10	32.000
IMPIANTI E MACCHINARIO	640.000	5	128.000
ATTREZZATURE	200.000	5	40.000
TOTALE	1.300.000		

LA SOCIETÀ HA RICEVUTO DA UN TERZO UNA PROPOSTA DI ACQUISTO DEL RAMO AD UN PREZZO DI EURO 700.000 PER CUI RISULTA NECESSARIO EFFETTUARE IL TEST DI RECUPERABILITÀ

ESEMPIO: IL CALCOLO DEL VALORE D'USO

	1	2	3	4	5
FLUSSI IN ENTRATA (INCASSI DA RICAVI)	870.000	890.000	910.000	910.000	910.000
FLUSSI IN USCITA (PAGAMENTI DI COSTI OPERATIVI)	-652.500	-667.500	-682.500	-682.500	-682.500
FLUSSI IN USCITA (INVESTIMENTI DI RINNOVO)			-140.000		
FLUSSI IN USCITA (PAGAMENTI PER INTERESSI)	-45.000	-45.000	-45.000	-45.000	-45.000
VALORE DI DISMISSIONE FINALE					50.000
FLUSSO RILEVANTE	172.500	177.500	42.500	182.500	232.500
TASSO DI ATTUALIZZAZIONE	7,50%				
FLUSSO ATTUALIZZATO	160.465	153.597	34.211	136.656	161.950
VALORE D'USO	646.878				

ESEMPIO: RISULTATO DEL TEST

VALORE NETTO CONTABILE DEL RAMO < **VALORE RECUPERABILE DEL RAMO** = **SVALUTAZIONE**

VALORE NETTO CONTABILE DEL RAMO	VALORE RECUPERABILE DEL RAMO	SVALUTAZIONE
EURO 1.300.000	EURO 700.000	EURO 600.000

PARI AL MAGGIORE TRA

VALORE D'USO	VALORE EQUO
EURO 646.878	EURO 700.000

DA ATTRIBUIRSI:

AD AVVIAMENTO	EURO 320.000
A COSTI DI SVILUPPO	EURO 17.143
A LICENZE	EURO 22.857
A IMPIANTI	EURO 182.857
A ATTREZZATURE	EURO 57.143

APPROCCIO SEMPLIFICATO ESEMPIO: SCRITTURE CONTABILI

	31-dic-XX	*DARE*	*AVERE*
CE B) 10 C)	ALTRE SVALUTAZIONI DELLE IMMOBILIZZAZIONI	600.000	
ATT B) I 2)	COSTI DI SVILUPPO		17.143
ATT B) I 4)	LICENZE		22.857
ATT B) I 5)	AVVIAMENTO		320.000
ATT B) II 2)	IMPIANTI E MACCHINARIO		182.857
ATT B) II 3)	ATTREZZATURE INDUSTRIALI E COMMERCIALI		57.143

SE VENGONO MENO LE CONDIZIONI INDUCONO LA SVALUTAZIONE È POSSIBILE RIPRISTINO NEI LIMITI DEL VALORE CHE L'IMMOBILIZZAZIONE AVREBBE AVUTO IN ASSENZA DI SVALUTAZIONE. LA CONTROPARTITA È ALLA VOCE A5 DI CONTO ECONOMICO. NON PUÒ ESSERE RIPRISTINATO IL VALORE DELL'AVVIAMENTO E DEGLI ONERI PLURIENNALI.

IL METODO DELLA CAPACITÀ DI AMMORTAMENTO

IL METODO CONFRONTA CAPACITÀ DI AMMORTAMENTO DA PREVISIONI REDDITUALI CON AMMORTAMENTI DEI PROSSIMI 5 ANNI

CAPACITÀ DI AMMORTAMENTO	AMMORTAMENTI
RISULTATO GESTONE OPERATIVA SENZA AMMORTAMENTI	GLI AMMORTAMENTI PREVISTI PER CESPITI ESISTENTI E PER GLI INVESTIMENTI NECESSARI DI SOSTITUZIONE E RINNOVO
ONERI E PROVENTI FINANZIARI	
VALORE FINALE SE SIGNIFICATIVAMENTE SUPERIORE AL NETTO CONTABILE	ESCLUSI GLI AMMORTAMENTI DA INVESTIMENTI ESPANSIVI NON VINCOLANTI

LA STRUTTURA DEL TEST DI RECUPERABILITÀ

CAPACITÀ DI AMMORTAMENTO		AMMORTAMENTI	SVALUTAZIONE
EURO 1.500.000	>	EURO 700.000	NESSUNA
EURO 600.000	<	EURO 700.000	EURO 100.000

LA SVALUTAZIONE SARÀ ATTRIBUITA ALLE IMMOBILIZZAZIONI SECONDO LE REGOLE DELL'APPROCCIO BASE. ANALOGAMENTE PER I RIPRISTINI

ESEMPIO

LA SOCIETÀ BETA S.P.A. IN BILANCIO ABBREVIATO POSSIEDE LE SEGUENTI IMMOBILIZZAZIONI:

ATTIVITÀ	VALORE IN BILANCIO 31/12/XX (euro)	VITA RESIDUA (ANNI)	AMMORTAMENTO ANNUO (euro)
TERRENI E FABBRICATI	600.000	10	60.000
IMPIANTI E MACCHINARIO	510.000	5	102.000
ATTREZZATURE	200.000	5	40.000
TOTALE	1.310.000		

A SEGUITO DI UN ANDAMENTO ECONOMICO NEGATIVO LA SOCIETÀ RITIENE NECESSARIO IL TEST CHE EFFETTUA SULLA BASE DEI PIANI APPROVATI DALL'ORGANO AMMINISTRATIVO

ESEMPIO: IL CALCOLO DEL TEST

(euro)	1	2	3	4	5
RICAVI	1.770.000	1.810.000	1.730.000	1.800.000	1.800.000
COSTI OPERATIVI	-1.681.500	-1.629.000	-1.470.500	-1.350.000	-1.350.000
ONERI FINANZIARI	-75.000	-70.000	-55.000	-55.000	-55.000
CAPACITÀ DI AMMORTAMENTO	13.500	111.000	204.500	395.000	395.000
CAP. DI AMMORT. TOTALE	1.119.000				
AMMORTAMENTI					
TERRENI E FABBRICATI	60.000	60.000	60.000	60.000	60.000
IMPIANTI E MACCHINARIO	102.000	102.000	102.000	102.000	102.000
ATTREZZATURE	40.000	40.000	40.000	40.000	40.000
TOTALE ANNUO	202.000	202.000	202.000	202.000	202.000
AMMORTAMENTI TOTALI	1.010.000				
TEST SUPERATO PERCHÉ CAPACITÀ DI AMMORTAMENTO MAGGIORE DI AMMORTAMENTI					

LA RILEVANZA FISCALE DELLA SVALUTAZIONE DI UNA IMMOBILIZZAZIONE

LA SVALUTAZIONE DELLE IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI E IMMATERIALE NON È DEDUCIBILE:

AI FINI IRES
(ART. 101 C. 1 TUIR)

DEDUCIBILITÀ SOLO PER MINUSVALENZE REALIZZATE

AI FINI IRAP
(ART. 5 C. 1 DLGS 446/97)

ESCLUSIONE SPECIFICAMENTE PREVISTA PER VOCE B 10) c

IL MECCANISMO DI RECUPERO

LA CIRC. 26/E 2012 E LA RIS.98/E 2013 CONSENTONO RECUPERO DISALLINEAMENTO SIA AI FINI IRES SIA IRAP:

SE VITA UTILE NON VIENE RIDOTTA

RECUPERO FISCALE PRIMA DELLA CONCLUSIONE DELL'AMMORTAMENTO CIVILISTICO ATTRAVERSO VARIAZIONI IN DIMINUZIONE IRES E IRAP

SE VITA UTILE VIENE RIDOTTA

RECUPERO FISCALE SOLO DALL'ESERCIZIO SUCCESSIVO ALLA FINE DELL'AMMORTAMENTO CIVILISTICO PER IRES PUÒ AVVENIRE PRIMA PER IRAP

Focus compensi amministratori

RF14	Compensi spettanti agli amministratori ma non corrisposti (art. 95, comma 5)		,00
RF15	Interessi passivi indeducibili	1 ,00	2 ,00

Compensi amministratori di entità elevata :

1) **Secondo le Entrate e un indirizzo minoritario della Cass. (sent. 15.856 del 15.06.2018), l'inerenza va valutata con un approccio «quantitativo», quindi è non inerente un costo per compensi troppo elevato**
2) **Invece secondo il recente e maggioritario indirizzo della Cassazione un costo è inerente in base ad un approccio qualitativo (sent. 13.588/2018, 13882/2018, 15843/2018, ordinanza 450/18)**

Focus compensi amministratori

RF14	Compensi spettanti agli amministratori ma non corrisposti (art. 95, comma 5)		,00
RF15	Interessi passivi indeducibili	1 ,00	2 ,00

Deducibilità per competenza del Trattamento di Fine mandato: data certa anteriore all'inizio del periodo d'imposta

Tesi interpellante (Ordine Commercialisti Novara) : diritto previsto dal statuto, nel caso di nomina con atto costitutivo la quantificazione può derivare da atto di data certa successivo

Tesi Entrate : se amministratore è nominato con atto costitutivo e il diritto al TFM è previsto staturiamente, TFM nell'anno di costituzione può essere dedotto a fronte di quantificazione assunta con atto di data certa assunto entro 31.12 del medesimo anno , <u>per anni successivi serve atto di data certa anteriore all'inizio dell'esercizio che quantifica importo dovuto</u>

Contro questa tesi : 1) parere CNDCEC del 9.1.2009 2) Norma ADC 180/2011 3) CTP Bs, sent. 90/1/12 del 21.6.12

A favore : Cass. 18752 del 5.9.14 e Cass. 10959 del 14.5.07

Focus compensi amministratori

RF14	Compensi spettanti agli amministratori ma non corrisposti (art. 95, comma 5)		,00
RF15	Interessi passivi indeducibili	1 ,00	2 ,00

Costi correlati alla figura dell'amministratore: CTR Lombardia 615/2018

1) **Polizze responsabilità civile per danni causati nell'operato: deducibili**
2) **Polizze infortuni : deducibili in quanto correlate alla prestazione lavorativa (ma sono tassabili in capo al fruitore quali benefits)**
3) **Polizze vita Key man : indeducibili in quanto non vi è alcun rapporto diretto tra evento morte e attività d'impresa**

FOCUS : INTERESSI PASSIVI E ATTIVI FIGURATIVI IN CASO DI FINANZIAMENTO INFRUTTIFERO SOCI

1)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 rinunzia dopo la cessione di quote, inapplicabile art. 88 Tuir

2) Versamenti soci : documentazione : ***<u>due sentenze contrastanti tra loro ?????</u>***

- **Cass. N. 25578 del 27.10.2017** : il versamento soci va provato con un contratto , viceversa va eliminata la passività esposta in bilancio, con l'insorgenza di una sopravvenienza attiva tassabile
- **Cass. N. 6104 del 1.3.2019**: la appostazione in bilancio del debito è opponibile a terzi compreso l'Erario

2) Versamenti soci : documentazione , efficacia del verbale assembleare

- **Trib. Milano sent. 6865 del 19.06.2017** : il verbale assembleare è una mera dichiarazione unilaterale non sufficiente a generare un titolo per affermare l'effettività del credito (conferma Cass. 19813/2009)

- **Cass. 1951 del 24.1.19:** il verbale sottoscritto dai soci assume la qualifica di contratto idoneo a pretendere il versamento dell'imposta di registro

Agenzia Entrate

DIREZIONE PROVINCIALE DI MANTOVA
UFFICIO TERRITORIALE DI MANTOVA

AVVISO DI LIQUIDAZIONE DELL'IMPOSTA

Codice fiscale contribuente [redacted] Sogg. n. 001

FINANZIAMENTI SOCI CITATI IN PERIZIA SCONTANO IL PAGAMENTO DEL 3% DI IMPOSTA DI REGISTRO ????

Dalla predetta relazione di stima, risultano prestiti infruttiferi dei soci per euro 17.571.000,00:
CONSIDERATO CHE:
- i documenti allegati costituiscono parte integrante e sostanziale dell'atto presentato per la registrazione, e quindi sono parte dell'atto stesso (art. 11 co. 7 del D.P.R. 131/1986).
- ai sensi dell'art. 22 del d.p.r. 131/1986 "se in un atto sono enunciate disposizioni contenute in atti scritti o contratti verbali non registrati e posti in essere fra le stesse parti intervenute nell'atto che contiene la enunciazione, l'imposta si applica anche alle disposizioni enunciate. Se l'atto enunciato era soggetto a registrazione in termine fisso è dovuta anche la pena pecuniaria di cui all'art. 69";
- I finanziamenti che non rientrano nel campo di applicazione dell'IVA scontano l'imposta proporzionale di registro nella misura del 3% prevista dall'art. 9 della tariffa parte prima allegata al d.p.r. 131/1986;
Ciò premesso e considerato si ritiene che il finanziamento soci enunciato nell'atto è soggetto ad imposta di registro nella misura del 3% sussistendo tutti i presupposti individuati dall'art. 22 del d.p.r. 131/1986 per la tassazione dell'atto enunciato.
Sulla base delle considerazioni sopra esposte si recupera l'imposta di registro ai sensi del combinato disposto dall'art. 22 e 9 della tariffa parte prima allegata al TUR come indicato dal calcolo che segue:

17.571.000,00 x 3% = euro 527.130,00 (maggiore imposta di registro dovuta)

3) VERSAMENTO SOCI: INDICAZIONE DELL'INTENTO DEL SOCIO

CRITERIO DEL COSTO AMMORTIZZATO
(VALORE NON ATTUALIZZATO) – (VALORE ATTUALIZZATO)

CONTROLLANTE	CONTROLLATA
RAFFORZAMENTO PATRIMONIALE: **+ VALORE PARTECIPAZIONE**	**RAFFORZAMENTO PATRIMONIALE:** **+ PATRIMONIO NETTO**
ALTRI CASI: **+ ONERI FINANZIARI**	**ALTRI CASI:** **+ PROVENTI FINANZIARI**

Comunicazione società

-
- **Oggetto: Richiesta finanziamento infruttifero dei soci**
-
-
- Con la presente le comunico che la società di cui è socio, per meglio affrontare le esigenze e il fabbisogno finanziario futuro, necessita di un finanziamento da parte dei Soci dell'importo complessivo di euro _____ (_____ /00).
-
- La invito a voler confermare la sua disponibilità a finanziare la società.
- Tale finanziamento infruttifero sarà restituito entro il ……. salvo diversa pattuizione che potrà intervenire tra le parti
-
- Distinti saluti.
-

Risposta socio

•

Oggetto: Vs richiesta di finanziamento

In riferimento alla richiesta di finanziamento del _____, con la presente Vi confermo la mia disponibilità ad effettuare un versamento di € _____ ( ) a favore della società _____ , a titolo di finanziamento infruttifero, rimborsabile come proposto nella lettera di richiesta.

Dichiaro altresì che il finanziamento in oggetto ha lo scopo di rafforzare patrimonialmente la società/ *oppure*

Dichiaro altresì che il finanziamento in oggetto non ha lo scopo di rafforzare patrimonialmente la società ma è motivato esclusivamente da obiettivi di carattere finanziario

Distinti saluti.

FINANZIAMENTI *INTERCOMPANY*

UN ESEMPIO

01.01.2018 → FIN. INFRUTTIFERO ALFA A CONTROLLATA BETA
DURATA → 3 ANNI (AL 31.12.2020)
IMPORTO → 50.000 €
VOLONTÀ DI RAFFORZARE PATRIMONIALMENTE LA SOCIETÀ
TASSO DI INTERESSE DI MERCATO → 5%
NO COSTI DI TRANSAZIONE

FINANZIAMENTI *INTERCOMPANY*

ANNO	VALORE CREDITO 01.01	INTERESSI (5%)	VALORE CREDITO 31.12
2018	€ 43.191,88	€ 2.159,59	€ 45.351,47
2019	€ 45.351,47	€ 2.267,57	€ 47.619,04
2020	€ 47.619,04	€ 2.380,95	€ 50.000,00
		€ 6.808,11	

FINANZIAMENTI *INTERCOMPANY*

SCRITTURE CONTABILI CONTROLLATA

	01.01.2017		**DARE**	**AVERE**
ATT.C.IV.1	*BANCA X C/C*		50.000	
PN.A.VI	*ALTRE RISERVE*	**NO DERIVAZIONE RAFF.**		6.808
PASS.D.11	*DEBITI VERSO CONTROLLANTE*			43.192

	31.12.2017		**DARE**	**AVERE**
CE.C.17	*INTERESSI PASSIVI*	**NO DERIVAZIONE RAFF.**	2.159	
PASS.D.11	*DEBITI VERSO CONTROLLANTE*			2.159

FINANZIAMENTI *INTERCOMPANY*

Assonime, circolare 8/2018

SCRITTURE CONTABILI BETA

ALFA SOCIO NON CONTROLLANTE

	01.01.2017		**DARE**	**AVERE**
CE.A.1	*BANCA X C/C*		50.000	
PN.A.VI	*ALTRE RISERVE*	**SÌ DERIVAZIONE RAFF.**		6.808
PASS.D.11	*DEBITI VERSO CONTROLLANTE*			43.192

	31.12.2017		**DARE**	**AVERE**
CE.C.17	*INTERESSI PASSIVI*	**SÌ DERIVAZIONE RAFF.**	2.159	
PASS.D.11	*DEBITI VERSO CONTROLLANTE*			2.159

FINANZIAMENTI *INTERCOMPANY*

Assonime, circolare 14/2017

SCRITTURE CONTABILI ALFA (CONTROLLANTE)
NO RAFFORZAMENTO PATRIMONIALE

	01.01.2017		**DARE**	**AVERE**
ATT.C.II.2	*CREDITI VERSO CONTROLLATA*		43.192	
CE.C.17	*INTERESSI PASSIVI*	**SÌ TEST ROL**	6.808	
ATT.C.IV.1	*BANCA X C/C*			50.000

LA NUOVA DISCIPLINA DELLE PERDITE D‘IMPRESA (L. 145/18)

NUOVA DISCIPLINA RIPORTO PERDITE

ART. 8 TUIR

PERDITE PRODOTTE DA IMPRESE COMMERCIALI INDIVIDUALI E PARTECIPAZIONE A SOCIETA' DI PERSONE RIDUCONO SOLO I RELATIVI REDDITI (viene meno la compensazione totale dei semplificati)

Eccedenza riportabile a nuovo, per abbattere 80% del reddito d'impresa fino a capienza

Si applica art. 84 comma 2 perdite dei primi 3 anni utilizzabili al 100%

Applicazione dal 2018

Circ. 53 del 2011: nuovo regime si applica anche alle perdite non scadute al 2018

NUOVA DISCIPLINA RIPORTO PERDITE

ART. 8 TUIR

LA NORMA PRESUPPONE DUE PASSAGGI

1) LE PERDITE D'IMPRESA ABBATTONO REDDITI D'IMPRESA DELLO STESSO PERIODO ASSUMENDO QUESTI ULTIMI AL 100% (DIFFERENZA CON REGIME IRES)

2) ECCEDENZA RIPORTATA A NUOVO PER ABBATTERE L'80 DEI REDDITI DI IMPRESA SUCCESSIVI (ANALOGIA CON SOGGETTI IRES)

istruzioni: inserimento perdite di periodo da società persone o srl trasparenti con somma algebrica al 100%

RF58	Redditi da partecipazione		,00		,00	reddito minimo	,00		,00
RF59	Perdite da partecipazione	500	,00	2	,00			3	,00
RF60	Reddito d'impresa lordo (o perdita)					perdite non compensate	1 ,00	2 29.500	,00

Mario rossi in contabilità ordinaria ha una partecipazione in una snc in che ha prodotto € 500 di perdita nel 2018. Utile della impresa individuale del 2018 € 30.000

DISCIPLINA TRANSITORIA PER SOGGETTI IN SEMPLIFICATA

Perdite 2018

Nel 2019 e 2020 rispettivamente al 40% e 60% del reddito prodotto

Perdite 2019

Nel 2020 al 60% del reddito prodotto

DISCIPLINA TRANSITORIA PER SOGGETTI SEMPLIFICATI

Perdite 2017

Nel 2018 e 2019 rispettivamente al 40%

Nel 2020 al 60% del reddito prodotto

E l ‘eccedenza ????

TESI 1) LETTERALE : per la perdita 2017 non si applicano le nuove norme tranne il riporto a nuovo della eccedenza che termina nel 2020

TESI 2) RELAZIONE ILLUSTRATIVA : prevede l’applicazione dell’utilizzo della compensazione al 2012 all’80% per le perdite 2017/18/19

Se, dopo aver utilizzato in compensazione piena le perdite di periodo prodotte da altre fonti di reddito d'impresa, residua un reddito positivo, si utilizzano le perdite pregresse, senza un ordine prioritario

40% perdite derivanti da soggetto semplificato e prodotte nel 2017

80% perdite derivanti da soggetto ordinario a far data dal 2013

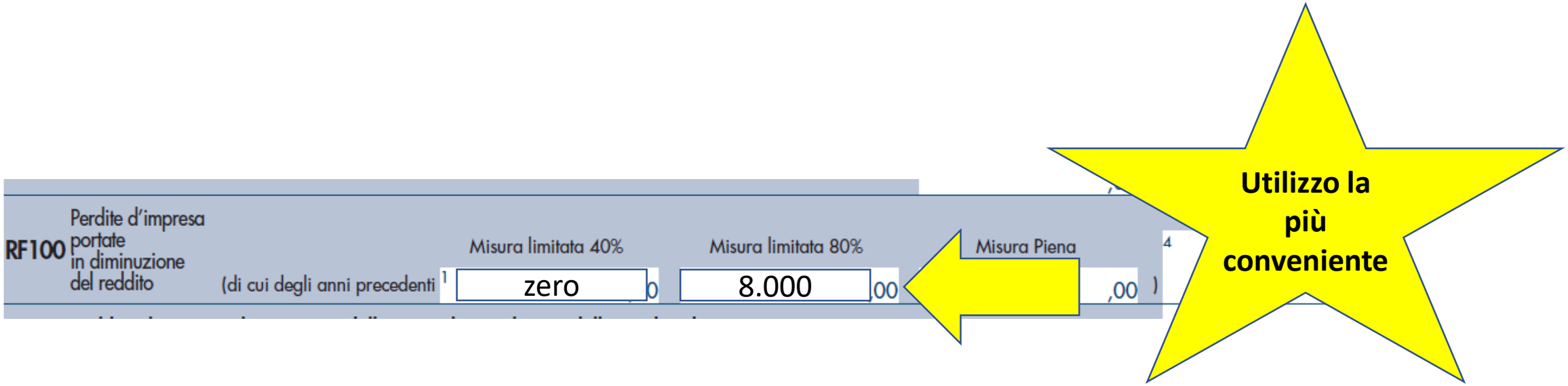
100% perdite derivanti da soggetto ordinario e generate nei primi 3 periodo d'imposta dalla costituzione

RF100 Perdite d'impresa portate in diminuzione del reddito	Misura limitata 40%	Misura limitata 80%	Misura Piena
(di cui degli anni precedenti 1	4.000	6.000	3

Utilizzo entrambe

Mario rossi in contabilità ordinaria nel 2015 fino al 2016 e poi in semplificata nel 2017 ha generato perdite nel periodo 2015/2016 per € 10.000, e perdita nel 2017 per € 30.000. Nel 2018 ha realizzato un utile di € 10.000

Oppure %



Mario rossi in contabilità ordinaria nel 2015 fino al 2016 e poi in semplificata nel 2017 ha generato perdite nel periodo 2015/2016 per € 10.000, e perdita nel 2017 per € 30.000. Nel 2018 ha realizzato un utile di € 10.000