

PLUS PLUS

24

Fisco



GRUPPO 24 ORE



Ordine dei Dottori
Commercialisti
e degli Esperti Contabili
Circonscrizione del Tribunale di Nola



Associazione
Nazionale
Commercialisti
Nola

8
MARZO
2019
dalle 14,30 alle 19,00

L'evento è accreditato
per la formazione continua
presso l'ODCEC di Nola

LE NOVITÀ DELLA FINANZIARIA IN MATERIA DI IMPOSTE DIRETTE ED IMPOSTE INDIRETTE

Sala Congressi Hotel dei Platani Strada Statale 7 Bis 24/28 Nola (NA)

14,00
registrazione dei partecipanti

14,30
inizio lavori

19,00
conclusione lavori

INDIRIZZI DI SALUTO

Dott. **Domenico Ranieri** Presidente ODCEC Nola

Dott. **Gerardo Pietropaolo** Vicepresidente A.N.C. Nola

MODERATORE

Dott.ssa **Consiglia Scognamiglio** Tesoriera A.N.C. Nola

RELATORI

Dott.ssa **Agnese Menghi** Dott. Commercialista, Revisore Legale e Collaboratrice de Il Sole 24 ORE

Dott.ssa **Luisa Miletta** Dott. Commercialista, Revisore Legale e Collaboratrice de Il Sole 24 ORE

PROGRAMMA

- LA DISCIPLINA DELLE PERDITE DI IMPRESA
- IPERAMMORTAMENTO
- LA NUOVA DISCIPLINA SUGLI UTILI REINVESTITI
- CREDITO DI IMPOSTA PER LA FORMAZIONE 4.0 E CREDITO D'IMPOSTA PER IL RICICLAGGIO
- LE NOVITÀ IN MATERIA DI IVA

Preregistrazione

info@ancnola.it

Informazioni

Alessandro Genova - Supporto Trade Il Sole 24 ORE
Tel. 0630227616 Mail alessandro.genova@ilsole24ore.com

Riferimenti commerciali

Fabrizio Caporale - Agente Il Sole 24 ORE
Cell. 335/6689951 Mail fabrizio.caporale@ilsole24ore.com



PLUS PLUS

24

Fisco⁺



Ordine dei Dottori
Commercialisti
e degli Esperti Contabili
Circonscrizione del Tribunale di Nola



Associazione
Nazionale
Commercialisti
Nola



STUDIO ASSOCIATO

C
M
N
P

Consulenza Aziendale
Tributaria Societaria e del Lavoro
www.cmpn.it



Le novità della Legge di Bilancio 2019

Agnese Menghi

Dottore Commercialista – Collaboratrice de *Il Sole 24 Ore*

GRUPPO **24** ORE

8 marzo 2019

Sala Congressi Hotel dei Platani

Strada Statale 7bis 24/28

Nola (NA)

Agenda



PERDITE FISCALI SOGGETTI IRPEF



IPERAMMORTAMENTO



ABROGAZIONE ACE



MINI IRES



CREDITO FORMAZIONE 4.0



CREDITO D'IMPOSTA PER IL RICICLO

15%

REGIME FORFETTARIO

20%

FLAT TAX

PERDITE D'IMPRESA SOGGETTI IRPEF

co. 23-26, art. 1 L. 30 dicembre 2018, n. 145



IN SINTESI

- ❖ Un unico regime per le società in contabilità semplificata e ordinaria
- ❖ La disciplina dei soggetti Irpef viene equiparata a quella delle società di capitali
- ❖ Regime transitorio per i soggetti in contabilità semplificata

PERDITE D'IMPRESA SOGGETTI IRPEF

co. 23-26, art. 1 L. 30 dicembre 2018, n. 145



ART. 8 TUIR ANTE LDB

SOGGETTI
IRPEF
CONTABILITÀ
SEMPLIFICATA

Le **perdite** derivanti dall'esercizio di imprese commerciali e quelle derivanti dall'esercizio di arti e professioni sono **compensate esclusivamente con i redditi di ogni categoria di un periodo d'imposta. NO RIPORTABILITÀ**

SOGGETTI
IRPERF
CONTABILITÀ
ORDINARIA

Le **perdite** derivanti dall'esercizio di imprese commerciali e quelle derivanti dalla partecipazione in società in nome collettivo e in accomandita semplice sono **computate in diminuzione dai redditi d'impresa** conseguiti nei periodi di imposta e per la differenza nei successivi, **ma non oltre il quinto, per l'intero importo che trova capienza in essi. RIPORTABILITÀ ENTRO IL 5° ANNO**

PERDITE D'IMPRESA SOGGETTI IRPEF

co. 23-26, art. 1 L. 30 dicembre 2018, n. 145



**ART. 8
COMMA 1
TUIR
POST LDB**

«Il reddito complessivo si determina sommando i redditi di ogni categoria che concorrono a formarlo e sottraendo le perdite derivanti dall'esercizio di imprese commerciali di cui all'articolo ~~66~~ e quelle derivanti dall'esercizio di arti e professioni. Non concorrono a formare il reddito complessivo dei percipienti i compensi non ammessi in deduzione ai sensi dell'articolo 60».

In tal modo, ai soggetti in contabilità semplificata si applica la stessa disciplina prevista per i titolari di reddito di impresa in contabilità ordinaria, oggetto comunque di modifiche.

In precedenza le imprese in contabilità semplificata non potevano riportare le perdite fiscali residue. Con le modifiche all'articolo 8, la limitazione rimane esclusivamente per i lavoratori autonomi.



STUDIO ASSOCIATO

Dottori Commercialisti – Revisori Contabili
Consulenti del lavoro – Giornalisti Pubblicisti

www.cmnp.it

20124 Milano P.zza della Repubblica 32
60024 Filottrano (AN) Via dell'Industria 114/B/C

PERDITE D'IMPRESA SOGGETTI IRPEF

co. 23-26, art. 1 L. 30 dicembre 2018, n. 145



**ART. 8
COMMA 2
TUIR
POST LDB**

«Le perdite delle società in nome collettivo ed in accomandita semplice di cui all'articolo 5, nonché quelle delle società semplici e delle associazioni di cui allo stesso articolo derivanti dall'esercizio di arti e professioni, si sottraggono per ciascun socio o associato nella proporzione stabilita dall'articolo 5. Per le perdite della società in accomandita semplice che eccedono l'ammontare del capitale sociale la presente disposizione si applica nei soli confronti dei soci accomandatari».

INVARIATO  **Le perdite conseguite dalle società sono imputate ai soci**



STUDIO ASSOCIATO

Dottori Commercialisti – Revisori Contabili
Consulenti del lavoro – Giornalisti Pubblicisti

www.cmp.it

20124 Milano P.zza della Repubblica 32
60024 Filottrano (AN) Via dell'Industria 114/B/C

PERDITE D'IMPRESA SOGGETTI IRPEF

co. 23-26, art. 1 L. 30 dicembre 2018, n. 145



ART. 8 COMMA 3 TUIR **POST LDB**

«Le perdite derivanti dall'esercizio di imprese commerciali e quelle derivanti dalla partecipazione in società in nome collettivo e in accomandita semplice sono computate in diminuzione dei relativi redditi conseguiti nei periodi d'imposta e, per la differenza, nei successivi, in misura non superiore all'80 per cento dei relativi redditi conseguiti in detti periodi d'imposta e per l'intero importo che trova capienza in essi. ~~Le perdite derivanti dall'esercizio di imprese commerciali e quelle derivanti dalla partecipazione in società in nome collettivo e in accomandita semplice sono computate in diminuzione dai relativi redditi conseguiti nei periodi di imposta e per la differenza nei successivi, ma non oltre il quinto, per l'intero importo che trova capienza in essi. La presente disposizione non si applica per le perdite determinate a norma dell'articolo 66. Si applicano le disposizioni dell'articolo 84, comma 2, e, limitatamente alle società in nome collettivo ed in accomandita semplice, quelle di cui al comma 3 del medesimo articolo 84.~~».

Le imprese soggette all'IRPEF potranno riportare le perdite senza limiti di tempo, ma in misura non superiore all'80% del reddito d'impresa imponibile di ciascuno dei periodi d'imposta, per l'intero importo che trova capienza in tale ammontare.



STUDIO ASSOCIATO

Dottori Commercialisti – Revisori Contabili
Consulenti del lavoro – Giornalisti Pubblicisti

www.cmnp.it

20124 Milano P.zza della Repubblica 32
60024 Filottrano (AN) Via dell'Industria 114/B/C

PERDITE D'IMPRESA SOGGETTI IRPEF

co. 23-26, art. 1 L. 30 dicembre 2018, n. 145



ART. 8
TUIR
POST
LDB

SOGGETTI
IRPEF
CONTABILITÀ
SEMPLIFICATA

SOGGETTI
IRPEF
CONTABILITÀ
ORDINARIA

Le perdite derivanti dall'esercizio di imprese commerciali e quelle derivanti dalla partecipazione in società in nome collettivo e in accomandita semplice sono computate in diminuzione dei relativi redditi conseguiti nei periodi d'imposta e, per la differenza, nei successivi, in misura non superiore all'80 per cento dei relativi redditi conseguiti in detti periodi d'imposta e per l'intero importo che trova capienza in essi

PERDITE D'IMPRESA SOGGETTI IRPEF

co. 23-26, art. 1 L. 30 dicembre 2018, n. 145



ART. 8
TUIR
POST
LDB

SOGGETTI
IRPEF
CONTABILITÀ
SEMPLIFICATA

SOGGETTI
IRPEF
CONTABILITÀ
ORDINARIA

Perdite del periodo d'imposta deducibili al 100% dai redditi d'impresa dello stesso periodo.*

* derivanti dall'esercizio di attività d'impresa in forma individuale, dalla partecipazione a società di persone o dalla partecipazione a srl trasparenti ex art. 116 del Tuir

Le eccedenze sono deducibili dai redditi d'impresa dei periodi successivi nei limiti dell'80% di quest'ultimi, senza limitazioni temporali.*



ESEMPIO



PERDITE D'IMPRESA SOGGETTI IRPEF

co. 23-26, art. 1 L. 30 dicembre 2018, n. 145



ART. 8
TUIR
POST
LDB

SOGGETTI
IRPEF
CONTABILITÀ
SEMPLIFICATA

Le eccedenze devono essere compensate nel limite dell'80% del reddito d'impresa imponibile degli esercizi successivi, per l'intero importo che vi trova capienza.

SOGGETTI
IRPEF
CONTABILITÀ
ORDINARIA

Le perdite pregresse devono essere necessariamente utilizzate nel reddito del periodo d'imposta successivo che risulti capiente (rispettando il limite dell'80%).

Non è possibile frazionare l'utilizzo della perdita pregressa qualora vi sia un «plafond» capiente.



ESEMPIO



PERDITE D'IMPRESA SOGGETTI IRPEF

co. 23-26, art. 1 L. 30 dicembre 2018, n. 145



ESEMPIO 1

Una snc, partecipata dai soci persone fisiche A e B al 50% ciascuno, realizza nell'anno X una perdita per 80.000,00 euro, imputata per trasparenza in capo a ciascun socio per 40.000,00 euro.
Nello stesso anno X, il socio A consegue un altro reddito d'impresa per 50.000,00 euro.
La perdita di € 40.000,00 è scomputata integralmente, e non nel limite di 80% dei redditi d'impresa conseguiti.



ESEMPIO 2

Una snc, partecipata dai soci persone fisiche A e B al 50% ciascuno, realizza nell'anno X una perdita per 80.000,00 euro, imputata per trasparenza in capo a ciascun socio per 40.000,00 euro.
Nello stesso anno X, il socio A consegue un altro reddito d'impresa per 30.000,00 euro; mentre nell'anno X+1 produce un reddito di 20.000,00 euro.
La perdita è scomputata nel limite del reddito d'impresa prodotto nell'anno X.
L'eccedenza (€ 10.000,00) può essere dedotta integralmente nell'anno X+1, in quanto il «plafond» dell'anno X+1 è capiente. Il limite dell'80% è, infatti, pari ad 16.000,00 euro (80% di € 20.000).

ART. 8
TUIR
POST
LDB



STUDIO ASSOCIATO

Dottori Commercialisti – Revisori Contabili
Consulenti del lavoro – Giornalisti Pubblicisti

www.cmp.it

20124 Milano P.zza della Repubblica 32
60024 Filottrano (AN) Via dell'Industria 114/B/C

PERDITE D'IMPRESA SOGGETTI IRPEF

co. 23-26, art. 1 L. 30 dicembre 2018, n. 145



ART. 8 COMMA 3 TUIR **POST LDB**

«Si applicano le disposizioni dell'articolo 84, comma 2, e, limitatamente alle società in nome collettivo ed in accomandita semplice, quelle di cui al comma 3 del medesimo articolo 84.».

Per effetto dell'ultimo periodo del comma 3 dell'articolo 8:

- Le **perdite** realizzate nei primi **tre periodi d'imposta**, a condizione che si riferiscano ad una nuova attività produttiva, sono **riportabili illimitatamente**, sotto i profili quantitativo e temporale (art. 84, co. 2, Tuir);
- **limitatamente alle snc e alle sas**, è posto il **divieto di riporto delle perdite** nel caso in cui la **maggioranza delle partecipazioni** aventi diritto di voto nelle assemblee ordinarie del soggetto che riporta le perdite **sia trasferita o comunque acquisita da terzi**, anche a titolo temporaneo e, **inoltre, venga modificata l'attività principale** esercitata nei periodi d'imposta in cui le perdite sono state realizzate (art. 84, co. 3, Tuir).

PERDITE D'IMPRESA SOGGETTI IRPEF

co. 23-26, art. 1 L. 30 dicembre 2018, n. 145



MODIFICHE DI COORDINAMENTO

Art. 56,
co. 2, Tuir

Nella determinazione del reddito d'impresa per i soggetti Irpef, le perdite sono computate in diminuzione dei relativi redditi e non più dal reddito complessivo.

Art. 101,
co. 6, Tuir

Utilizzo, da parte delle spa e delle srl che partecipano snc e sas, delle **perdite** da queste ultime prodotte **esclusivamente a riduzione dei redditi successivamente imputati dalle medesime società** (come in precedenza), ma (novità) senza il previgente limite temporale di 5 anni (REDDITI SC RS91-RS100).

Art. 116,
co. 2, Tuir

Le perdite imputate dalle srl che hanno esercitato l'opzione per la trasparenza fiscale delle società a ristretta base societaria sono computate in diminuzione del reddito d'impresa del medesimo periodo e, per l'eccedenza, dal reddito d'impresa dei periodi successivi, nel limite dell'80% di quest'ultimo, senza limitazioni temporali.

PERDITE D'IMPRESA SOGGETTI IRPEF

co. 23-26, art. 1 L. 30 dicembre 2018, n. 145



ENTRATA IN VIGORE

Le novità si applicano a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2017.

Tuttavia, per le imprese in contabilità semplificata è previsto un regime transitorio:

- del periodo d'imposta 2018 sono computate in diminuzione dei relativi redditi conseguiti nei periodi d'imposta 2019 e 2020 in misura non superiore, rispettivamente, al 40% e al 60% dei medesimi redditi e per l'intero importo che trova capienza in essi;
- del periodo d'imposta 2019 sono computate in diminuzione dei relativi redditi conseguiti nel periodo d'imposta 2020 in misura non superiore al 60% dei medesimi redditi e per l'intero importo che trova capienza in essi.

Per le imprese Irpef in contabilità ordinaria le novità trovano applicazione già dal periodo successivo a quello in corso al 31 dicembre 2017



STUDIO ASSOCIATO

Dottori Commercialisti – Revisori Contabili
Consulenti del lavoro – Giornalisti Pubblicisti

www.cmnp.it

20124 Milano P.zza della Repubblica 32
60024 Filottrano (AN) Via dell'Industria 114/B/C

PERDITE D'IMPRESA SOGGETTI IRPEF

co. 23-26, art. 1 L. 30 dicembre 2018, n. 145



ENTRATA IN VIGORE

Le novità si applicano a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2017.

Per le imprese Irpef in contabilità ordinaria le novità trovano applicazione già dal periodo successivo a quello in corso al 31 dicembre 2017

Considerato il tenore letterale della norma, il **nuovo regime** dovrebbe riguardare anche le **perdite pregresse al periodo d'imposta 2018** (ovvero le perdite realizzate nei periodi 2013-2014-2015-2016-2017), e dovrebbe essere già applicabile in sede di calcolo delle imposte dovute per il 2018.



STUDIO ASSOCIATO

Dottori Commercialisti – Revisori Contabili
Consulenti del lavoro – Giornalisti Pubblicisti

www.cmnpi.it

20124 Milano P.zza della Repubblica 32
60024 Filottrano (AN) Via dell'Industria 114/B/C

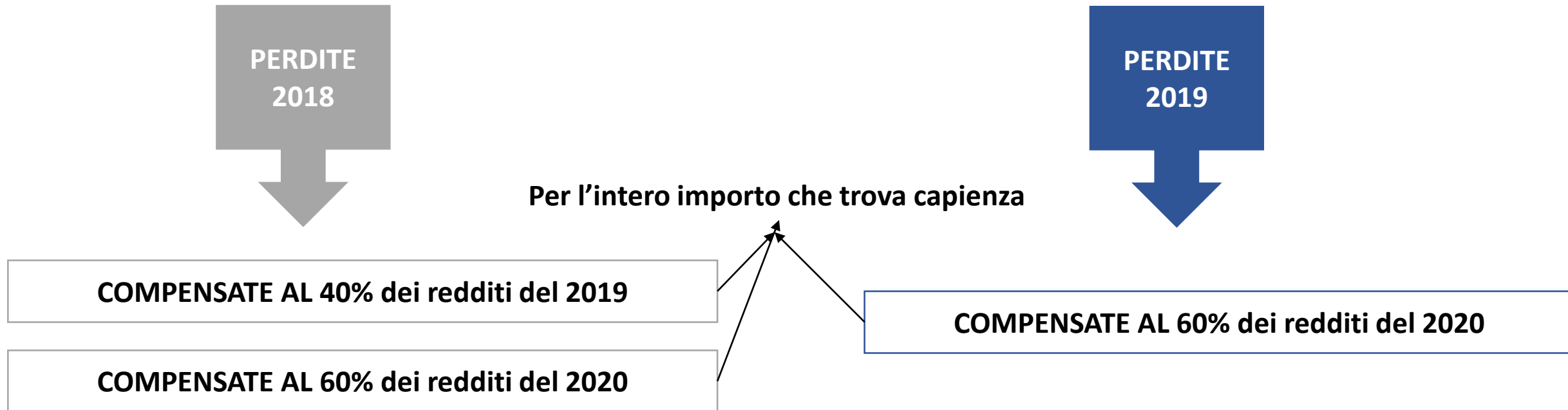
PERDITE D'IMPRESA SOGGETTI IRPEF

co. 23-26, art. 1 L. 30 dicembre 2018, n. 145



REGIME TRANSITORIO

Tuttavia, per le imprese in contabilità semplificata le perdite derivanti dall'esercizio di imprese commerciali



Successivamente le perdite saranno deducibili nella misura dell'80%

PERDITE D'IMPRESA SOGGETTI IRPEF

co. 23-26, art. 1 L. 30 dicembre 2018, n. 145



ESEMPIO

Un imprenditore individuale ha conseguito i seguenti risultati:

- Anno 2018: perdita di € 40.000,00
- Anno 2019: reddito d'impresa di € 35.000,00
- Anno 2020: reddito d'impresa di € 50.000,00

Anno	Perdita/Reddito	Plafond	Perdita utilizzabile	Perdita residua	Reddito netto
2018	(€ 40.000,00)	-	-	(€ 40.000,00)	-
2019	€ 35.000,00	€ 14.000,00 (35.000*40%)	€ 14.000,00	(€ 26.000,00)	€ 21.000,00
2020	€ 50.000,00	€ 30.000,00 (50.000*60%)	€ 26.000,00	0	€ 24.000,00

PERDITE D'IMPRESA SOGGETTI IRPEF

co. 23-26, art. 1 L. 30 dicembre 2018, n. 145



REGIME TRANSITORIO

Tuttavia, per le imprese in contabilità semplificata le perdite derivanti dall'esercizio di imprese commerciali

PERDITE
2017
ancora non
compensate



A seguito dell'introduzione del regime di cassa

COMPENSATE AL 40% dei redditi del 2018 e del 2019

COMPENSATE AL 60% dei redditi del 2020

Per l'intero
importo che
trova capienza



Successivamente le perdite saranno deducibili nella misura dell'80%





RIPORTO PERDITE SOGGETTI TRANSITATI ALLA CONTABILITÀ ORDINARIA

D: Le limitazioni previste dal regime transitorio in relazione all'utilizzo delle perdite prodotte negli anni 2017, 2018 e 2019 dalle imprese in contabilità semplificata si applicano anche se l'impresa abbia successivamente adottato la contabilità ordinaria?

*R: Sì, la **limitazione** prevista dalla disposizione normativa intende colpire l'ammontare delle perdite maturate nel 2017 dalle imprese in contabilità semplificata per effetto delle modifiche all'articolo 66 del TUIR e, quindi, **opera indipendentemente dall'eventuale e successiva opzione per il regime di contabilità ordinaria.***

IPERAMMORTAMENTO

co. 60-65 e 629, art. 1 L. 30 dicembre 2018, n. 145



IN SINTESI

- ❖ **Rimodulate le maggiorazioni applicabili all'iperammortamento**
- ❖ **Prorogato l'iperammortamento beni immateriali**
- ❖ **Cloud computing: nuovo bene agevolabile**
- ❖ **Abrogato il superammortamento per i beni materiali**



STUDIO ASSOCIATO

Dottori Commercialisti – Revisori Contabili
Consulenti del lavoro – Giornalisti Pubblicisti

www.cmnp.it

20124 Milano P.zza della Repubblica 32
60024 Filottrano (AN) Via dell'Industria 114/B/C

IPERAMMORTAMENTO

co. 60-65 e 629, art. 1 L. 30 dicembre 2018, n. 145



ABROGAZIONE SUPERAMMORTAMENTO

Il **superammortamento** per i beni materiali strumentali (**30%**) **non è stato prorogato**; pertanto, con riferimento al 2019 è possibile beneficiare dell'agevolazione solo per gli investimenti effettuati entro il 30.06.2019, a condizione che entro il 31.12.2018:

- il relativo ordine sia stato accettato dal venditore;
- sia avvenuto il pagamento di acconti in misura pari ad almeno il 20% del costo di acquisizione.

- N.B.**
- Il super non potrà più essere un cuscinetto per l'iper
 - **Gli artisti e i professionisti, a seguito dell'abrogazione del superammortamento, NON potranno beneficiare di alcuna maggiorazione fiscalmente deducibile per l'acquisto di beni strumentali materiali**



STUDIO ASSOCIATO

Dottori Commercialisti – Revisori Contabili
Consulenti del lavoro – Giornalisti Pubblicisti

www.cmnp.it

20124 Milano P.zza della Repubblica 32
60024 Filottrano (AN) Via dell'Industria 114/B/C

IPERAMMORTAMENTO

co. 60-65 e 629, art. 1 L. 30 dicembre 2018, n. 145



ABROGAZIONE SUPERAMMORTAMENTO

Il momento di effettuazione dell'investimento è individuato dall'articolo 109 del Tuir, commi 1 e 2 (circolari AE nn. 23/E/2016 e 4/E/2017).

Rileva il criterio di competenza e, quindi, le spese di acquisizione dei beni si considerano sostenute:

**BENI
MOBILI**

alla **data della consegna o spedizione**, ovvero, se **diversa e successiva**, alla data in cui si **verifica l'effetto traslativo** o costitutivo **della proprietà** o di altro diritto reale.

IPERAMMORTAMENTO

co. 60-65 e 629, art. 1 L. 30 dicembre 2018, n. 145



IPERAMMORTAMENTO 2018

La «classica» **maggiorazione del 150%** del costo di acquisizione per gli investimenti in beni di cui all'Allegato A della L. 232/2016, è **applicabile anche agli investimenti effettuati entro il 31.12.2019**, a condizione che **entro il 31.12.2018**:

- il relativo ordine risulti accettato dal venditore;
- sia avvenuto il pagamento di acconti in misura pari ad almeno il 20% del costo di acquisizione.

In queste ipotesi si applica l'iperammortamento con le precedenti regole



STUDIO ASSOCIATO

Dottori Commercialisti – Revisori Contabili
Consulenti del lavoro – Giornalisti Pubblicisti

www.cmnp.it

20124 Milano P.zza della Repubblica 32
60024 Filottrano (AN) Via dell'Industria 114/B/C

IPERAMMORTAMENTO

co. 60-65 e 629, art. 1 L. 30 dicembre 2018, n. 145



PROROGA IPERAMMORTAMENTO

L'iperammortamento è fruibile anche per gli investimenti in beni materiali strumentali nuovi, **destinati a strutture produttive situate nel territorio dello Stato**, effettuati entro:

- il **31 dicembre 2019**, ovvero
- il **31 dicembre 2020** a condizione che **entro la data del 31 dicembre 2019** il relativo **ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione.**

MISURA IPER

Investimenti	Maggiorazione costo di acquisto
Fino a € 2,5 milioni	170%
Oltre a € 2,5 mln e fino a € 10 mln	100%
Oltre a € 10 mln e fino a € 20 mln	50%
Sulla parte che eccede € 20 mln	Nessuna agevolazione. Da considerarsi come tetto massimo dell'agevolazione



STUDIO ASSOCIATO

Dottori Commercialisti – Revisori Contabili
Consulenti del lavoro – Giornalisti Pubblicisti

www.cmnp.it

20124 Milano P.zza della Repubblica 32
60024 Filottrano (AN) Via dell'Industria 114/B/C

IPERAMMORTAMENTO

co. 60-65 e 629, art. 1 L. 30 dicembre 2018, n. 145



PROROGA IPERAMMORTAMENTO

Investimenti	Maggiorazione costo di acquisto
Fino a € 2,5 milioni	170%
Oltre a € 2,5 mln e fino a € 10 mln	100%
Oltre a € 10 mln e fino a € 20 mln	50%
Sulla parte che eccede € 20 mln	Nessuna agevolazione

N.B.: In assenza di disposizioni specifiche, l'impresa sembrerebbe poter suddividere a propria discrezione gli scaglioni e le percentuali di maggiorazione tra i diversi investimenti. Se si preferisce un comportamento prudentiale, si dovrebbe ripartire la maggiorazione tra i beni in proporzione al valore degli investimenti

Esempio

Qualora l'impresa nel 2019 effettui investimenti per 7 milioni di euro, la maggiorazione sarà calcolata applicando l'aliquota del:

- 170% per gli investimenti fino a 2 milioni e 500 mila euro (quota extra deducibile € 4.250.000);
- 100% per i restanti 4 milioni e 500 mila euro (quota extra deducibile € 4.500.000).

Totale maggiorazione deducibile = € 8.750.000 (non più € 10.500.000, con la precedente unica misura del 150%)

Quindi, per gli investimenti fino al I scaglione, la nuova misura è più conveniente; mentre, qualora l'investimento dovesse essere maggiore, il beneficio risulta minore rispetto alle vecchie regole.



STUDIO ASSOCIATO

Dottori Commercialisti – Revisori Contabili
Consulenti del lavoro – Giornalisti Pubblicisti

www.cmnp.it

20124 Milano P.zza della Repubblica 32
60024 Filottrano (AN) Via dell'Industria 114/B/C

IPERAMMORTAMENTO

co. 60-65 e 629, art. 1 L. 30 dicembre 2018, n. 145



PROROGA IPERAMMORTAMENTO

N.B.

La nuova maggiorazione non si applica agli investimenti che beneficiano delle disposizioni di cui all'art. 1 co. 30 della L. 205/2017: pertanto, sono esclusi dalle modifiche dell'agevolazione i beni che beneficiano della precedente versione dell'iper-ammortamento (art. 1 co. 61 della legge di bilancio 2019).

Periodo investimento		Maggiorazione spettante
Dall'1.1.2019 al 31.12.2019	Entro il 31.12.2018: <ul style="list-style-type: none">• ordine accettato dal venditore;• pagamento acconti 20%	Vecchia maggiorazione (misura unica 150%)
Dall'1.1.2019 al 31.12.2019	-	Nuova maggiorazione con misure differenziate
Dall'1.1.2020 al 31.12.2020	Entro il 31.12.2019: <ul style="list-style-type: none">• ordine accettato dal venditore;• pagamento acconti 20%	Nuova maggiorazione con misure differenziate

IPERAMMORTAMENTO

co. 60-65 e 629, art. 1 L. 30 dicembre 2018, n. 145



BENI
IMMATERIALI

È prorogato anche l'iperammortamento del 40% per i beni immateriali per coloro che fruiscono della «nuova» agevolazione.

NEW: Sono agevolabili anche i costi sostenuti a titolo di canone per l'accesso, mediante soluzioni di cloudcomputing, a beni immateriali di cui all'Allegato B, limitatamente alla quota del canone di competenza del singolo periodo d'imposta di vigenza della disciplina agevolativa.

IPERAMMORTAMENTO

co. 60-65 e 629, art. 1 L. 30 dicembre 2018, n. 145



ADEMPIMENTI

Per i beni materiali e immateriali è confermata la necessità di acquisire una **dichiarazione del legale rappresentante** ovvero, per i **beni** aventi ciascuno un costo di acquisizione superiore a **500.000 euro**, una **perizia tecnica giurata rilasciata da un ingegnere o da un perito industriale iscritti nei rispettivi albi professionali ovvero un attestato di conformità rilasciato da un ente di certificazione accreditato che attesti che il bene:**

- possiede caratteristiche tecniche tali da includerlo nell'elenco di cui all'allegato A e/o all'allegato B della L. 232/2016;
- è interconnesso al sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete di fornitura.

La dichiarazione del legale rappresentante, l'eventuale perizia e l'attestato di conformità **devono essere acquisite dall'impresa entro il periodo di imposta in cui il bene entra in funzione, ovvero, se successivo, entro il periodo di imposta in cui il bene è interconnesso al sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete di fornitura.**

L'agevolazione parte con l'interconnessione



STUDIO ASSOCIATO

Dottori Commercialisti – Revisori Contabili
Consulenti del lavoro – Giornalisti Pubblicisti

www.cmnp.it

20124 Milano P.zza della Repubblica 32
60024 Filottrano (AN) Via dell'Industria 114/B/C

IPERAMMORTAMENTO

co. 60-65 e 629, art. 1 L. 30 dicembre 2018, n. 145



- **Restano applicabili le seguenti disposizioni:**
 - NON SONO AGEVOLABILI GLI INVESTIMENTI IN:
 - beni materiali strumentali per i quali il D.M. 31.12.1988 stabilisce un coefficiente di ammortamento inferiore al 6,5%;
 - fabbricati e costruzioni;
 - specifici beni ricompresi nei gruppi V (per le industrie manifatturiere alimentari), XVII (per le industrie dell'energia, gas e acqua) e XVIII (per le industrie dei trasporti e telecomunicazioni).
 - DISMISSIONE E SOSTITUZIONE DEL BENE: si può continuare a beneficiare dell'iperammortamento a condizione che, nello stesso periodo di realizzo, l'impresa:
 - sostituisca il bene originario con un bene strumentale nuovo con caratteristiche tecnologiche analoghe o superiori a quelle previste dalla citata Tabella A;
 - attesti l'effettuazione dell'investimento sostitutivo, le caratteristiche del nuovo bene e il requisito dell'interconnessione.
- La determinazione degli **acconti dovuti per il periodo d'imposta in corso al 31.12.2019 e per quello successivo** è effettuata considerando, quale imposta del periodo precedente, quella che si sarebbe determinata in assenza delle disposizioni contenenti le maggiorazioni.

IPERAMMORTAMENTO

co. 60-65 e 629, art. 1 L. 30 dicembre 2018, n. 145



RECAPTURE

Il **diritto al beneficio decade** se il bene viene:

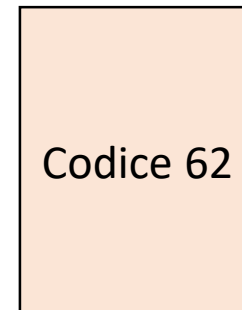
- ceduto (anche a controparti residenti), o
 - delocalizzato all'estero,
- prima che sia decorso il termine di vigenza dell'agevolazione.

DAGLI INVESTIMENTI EFFETTUATI DAL 14.07.2018

La decadenza dal beneficio obbliga il contribuente ad **operare**, in **sede di dichiarazione dei redditi riferita al periodo d'imposta in cui si verifica la cessione o delocalizzazione all'estero**, una **variazione in aumento** per un importo pari alle maggiorazioni delle quote di ammortamento complessivamente dedotte nei precedenti periodi d'imposta.



**REDDITI
QUADRO RF**
Determinazione del reddito di impresa



IPERAMMORTAMENTO

co. 60-65 e 629, art. 1 L. 30 dicembre 2018, n. 145



RECAPTURE



ESEMPIO

La società Alfa Srl ha acquistato nel 2019 un macchinario che integra tutti requisiti per fruire della maggiorazione del 170% al prezzo di € 150.000, procedendo poi a delocalizzare l'investimento nel 2022.

Il coefficiente di ammortamento fiscale è pari al 20% (10% nel primo anno).

Costo bene = € 150.000

Costo bene iperammortamento = € 405.000

Anno	Amm.to fiscale ordinario (a)	Deduzione fiscale complessiva (b)	Ammortamento fiscale extra (c)
2019	€ 15.000	€ 40.500	€ 25.500
2020	€ 30.000	€ 81.000	€ 51.000
2021	€ 30.000	€ 81.000	€ 51.000
Totale	€ 75.000	€ 202.5000	€ 127.500

Gli importi indicati nella colonna:

- a) sono ricompresi nel valore indicato nel rigo RF4 o RF5 del modello REDDITI;
- c) sono invece gli importi da indicare con il codice 55 tra le variazioni in diminuzione del quadro RF.

IPERAMMORTAMENTO

co. 60-65 e 629, art. 1 L. 30 dicembre 2018, n. 145



RECAPTURE



ESEMPIO

Costo bene = € 150.000			
Costo bene iperammortamento = € 405.000			
Anno	Amm.to fiscale ordinario (a)	Deduzione fiscale complessiva (b)	Ammortamento fiscale extra (c)
2019	€ 15.000	€ 40.500	€ 25.500
2020	€ 30.000	€ 81.000	€ 51.000
2021	€ 30.000	€ 81.000	€ 51.000
Totale	€ 75.000	€ 202.5000	€ 127.500

Nella dichiarazione dei redditi riferita all'anno 2022, periodo in cui si è verificata la delocalizzazione, il contribuente dovrà operare una variazione in aumento di € 127.500,00, pari al valore delle extra quote di ammortamento.

IPERAMMORTAMENTO

co. 60-65 e 629, art. 1 L. 30 dicembre 2018, n. 145



RECAPTURE

NON SI OPERA LA VARIAZIONE IN AUMENTO (recapture) se, nello **stesso periodo d'imposta del realizzo**, l'impresa:

- **sostituisce il bene originario** con un bene materiale strumentale nuovo avente caratteristiche tecnologiche analoghe o superiori a quelle previste dall'allegato A alla legge 11 dicembre 2016, n. 232;
- **attesta l'effettuazione dell'investimento sostitutivo, le caratteristiche del nuovo bene e il requisito dell'interconnessione** secondo le regole previste dall'articolo 1, comma 11, della legge 11 dicembre 2016, n. 232.

Nel caso in cui il costo di acquisizione dell'investimento sostitutivo sia inferiore al costo di acquisizione del bene sostituito, la fruizione del beneficio prosegue per le quote residue fino a concorrenza del costo del nuovo investimento.

IPERAMMORTAMENTO

co. 60-65 e 629, art. 1 L. 30 dicembre 2018, n. 145



RECAPTURE

N.B.

- Il recapture si applica solo se l'ammortamento fiscale non è terminato nel momento in cui si verifica la cessione o il trasferimento.
- Non si applicano né sanzioni né interessi, tuttavia ciò che era stato dedotto in più periodi d'imposta sarà tassato tutto in un'unica volta.
- È stato, quindi, introdotto un periodo minimo di detenzione di durata pari agli anni di ammortamento risultanti dall'applicazione delle aliquote previste dal DM 31.12.1988.

IPERAMMORTAMENTO

co. 60-65 e 629, art. 1 L. 30 dicembre 2018, n. 145



 Agenzia Entrate  Telefisco 31.01.2019

D: In tema di iperammortamento, l'articolo 7 del DL 87 del 2018, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 96 del 2018, stabilisce che la cessione del bene agevolato durante il periodo di fruizione della maggiorazione comporta il recupero dell'agevolazione. Al riguardo, si chiede di chiarire i seguenti dubbi:

1. la restituzione dell'agevolazione scatta sempre o solo per le cessioni all'estero?
2. il meccanismo di recapture scatta anche in caso di cessione d'azienda o di ramo d'azienda?

1

(...) Riguardo al primo quesito, sia il tenore letterale della rubrica dell'articolo 7 («Recupero del beneficio dell'iperammortamento in caso di cessione o delocalizzazione dei beni»), sia il contenuto dell'articolo stesso e della relativa relazione illustrativa (...) inducono a ritenere che le fattispecie disciplinate dalla disposizione normativa siano quelle della «cessione a titolo oneroso» tout court e della “delocalizzazione” (...).

Pertanto, si è del parere che il recupero dell'iperammortamento (...), si applichi a tutte le cessioni dei beni agevolati, indipendentemente dal fatto che queste siano effettuate verso l'Italia o verso l'estero oltrech  alle destinazioni a strutture produttive situate all'estero.



STUDIO ASSOCIATO

Dottori Commercialisti – Revisori Contabili
Consulenti del lavoro – Giornalisti Pubblicisti

www.cmnp.it

20124 Milano P.zza della Repubblica 32
60024 Filottrano (AN) Via dell'Industria 114/B/C

IPERAMMORTAMENTO

co. 60-65 e 629, art. 1 L. 30 dicembre 2018, n. 145



 **Telefisco 31.01.2019**

2

(...) Si ritiene che la fattispecie della cessione del singolo bene debba essere separata dalla diversa ipotesi del trasferimento del bene agevolato all'interno di un compendio aziendale oggetto di un'operazione straordinaria (indipendentemente dal fatto che questa sia fiscalmente neutrale o realizzativa). In quest'ultima ipotesi, infatti, il trasferimento del bene nell'ambito di un'azienda o di un ramo d'azienda, diversamente dall'ipotesi di trasferimento del singolo cespite, non vanifica la finalità sottesa alle disposizioni agevolative: in tal caso, infatti, l'azienda mantiene, sotto il profilo tecnologico e digitale, sempre lo stesso livello "qualitativo". In altre parole, i beni agevolati e l'azienda in cui essi sono inseriti continuano ad essere utilizzati come un complesso unitario, tecnologicamente trasformato, in coerenza con la ratio della norma agevolativa.

Pertanto, il mutamento della titolarità di un'azienda (o di un ramo d'azienda) che contiene uno o più beni agevolati non comporta il venir meno dell'iperammortamento, la cui fruizione continuerà, in capo all'avente causa (cessionario), secondo le regole, i costi e la dinamica temporale originariamente determinati in capo al dante causa (cedente), indipendentemente dal sopravvenuto cambiamento della proprietà del complesso aziendale.



STUDIO ASSOCIATO

Dottori Commercialisti – Revisori Contabili
Consulenti del lavoro – Giornalisti Pubblicisti

www.cmnp.it

20124 Milano P.zza della Repubblica 32
60024 Filottrano (AN) Via dell'Industria 114/B/C



IN SINTESI

1

L'esercizio in corso al 31.12.2018 è l'ultimo periodo di imposta per calcolare l'Ace

2

L'eventuale parte non dedotta dall'utile di competenza può essere riportata in avanti o trasformata in credito Irap



ABROGAZIONE ACE

incompatibile
con la misura
introdotta che
agisce anch'essa
sugli utili
reinvestiti.

La **disciplina** relativa all'aiuto alla crescita economica (ACE) è **abrogata**. Tuttavia, **l'importo del rendimento nozionale che supera il reddito complessivo netto del periodo d'imposta in corso al 31.12.2018** può essere dedotto dal reddito complessivo netto dei periodi d'imposta successivi. In alternativa, può essere utilizzato come credito compensabile con l'Irap.

Relazione illustrativa: Devono considerarsi utilizzabili le eccedenze ACE anche per i soggetti che partecipano al consolidato fiscale o alla trasparenza fiscale secondo le regole dettate dal D.M. 3 agosto 2017.



Articolo 3, commi 2 e 3 DM 3 agosto 2017

2. *L'importo del rendimento nozionale che supera il reddito complessivo netto dichiarato può essere computato in aumento dell'importo deducibile, ai fini del presente decreto, dal reddito complessivo netto dei periodi d'imposta successivi ovvero utilizzato ai sensi del comma 3.*

3. *In luogo della deduzione dal reddito complessivo netto dei periodi d'imposta successivi, l'eccedenza di cui al comma 2 può essere utilizzata in compensazione dell'imposta regionale sulle attività produttive sotto forma di credito d'imposta determinato applicando alla suddetta eccedenza le aliquote di cui agli articoli 11 e 77 del TUIR. Il credito va ripartito in cinque quote annuali di pari importo fino a concorrenza dell'imposta regionale sulle attività produttive del periodo.*



Coefficiente rendimento nozionale 2018= 1,5%

SOGGETTI IRES

VARIAZIONE NETTA DI CAPITALE PROPRIO (A)	Somma algebrica degli incrementi, dei decrementi e delle sterilizzazioni del capitale rispetto al PN 31.10.2010 (al netto dell'utile)
PN AL 31.12.2018 (B)	si consideri anche l'utile o la perdita teorici d'esercizio
BASE ACE (C)	Confronto tra A e B, occorre far riferimento al minore dei due
RENDIMENTO NOZIONALE DELL'ESERCIZIO 2018	$C * 1,5\%$ (aliquota prevista per il 2018)

SOGGETTI IRPEF

La variazione in aumento di capitale proprio effettuata negli esercizi di applicazione del regime di contabilità ordinaria, è costituita dalla somma algebrica, se positiva, tra i seguenti elementi:

- la differenza positiva tra il patrimonio netto al 31 dicembre 2015 e il patrimonio netto al 31 dicembre 2010 (componente statica), al lordo dell'utile di esercizio;
- gli elementi positivi e negativi di cui al DM 5.08.2017 rilevati negli esercizi in regime di contabilità ordinaria a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2015 (componente mobile).

MINI IRES

co. 28-34, art. 1 L. 30 dicembre 2018, n. 145



IN SINTESI

- ❖ Riduzione di 9 punti percentuali dell'Ires o dell'Irpef
- ❖ Incentivo alla capitalizzazione dell'impresa
- ❖ Incentivo ai nuovi investimenti e a nuove assunzioni

MINI IRES

co. 28-34, art. 1 L. 30 dicembre 2018, n. 145



A decorrere dal *periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2018*, il **reddito complessivo netto dichiarato** dalle società e dagli enti indicati nell'articolo 73 del Tuir **può essere assoggettato all'aliquota** di cui all'articolo 77 del medesimo testo unico (attualmente pari al 24%), **ridotta di nove punti percentuali**, per la parte corrispondente agli utili del periodo d'imposta precedente a quello per il quale è presentata la dichiarazione, conseguiti nell'esercizio di attività commerciali, accantonati a riserve diverse da quelle di utili non disponibili, nei limiti dell'importo corrispondente alla somma:

- degli investimenti effettuati in beni strumentali materiali nuovi di cui all'articolo 102 del citato testo unico;
- del costo del personale dipendente assunto con contratto di lavoro a tempo determinato o indeterminato.



QUANDO

A decorrere dal ***periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2018***

SOGGETTI

- a) le **società di capitali**, le **società cooperative** e le **società di mutua assicurazione**, nonché le **società europee** di cui al regolamento (CE) n. 2157/2001 e le **società cooperative europee** di cui al regolamento (CE) n. 1435/2003 **residenti nel territorio dello Stato**;
- b) gli **enti pubblici e privati diversi dalle società**, nonché i trust, **residenti nel territorio dello Stato**, che hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali;
- c) gli enti pubblici e privati diversi dalle società, i trust che non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciale nonché gli organismi di investimento collettivo del risparmio, residenti nel territorio dello Stato;
- d) le **società e gli enti di ogni tipo, compresi i trust, con o senza personalità giuridica, non residenti nel territorio dello Stato.**



AGEVOLAZIONE

Aliquota d'imposta ridotta per gli utili prodotti nell'anno oggetto di dichiarazione.

Ires 24%



Ires 15%

MISURA DELL'AGEVOLAZIONE

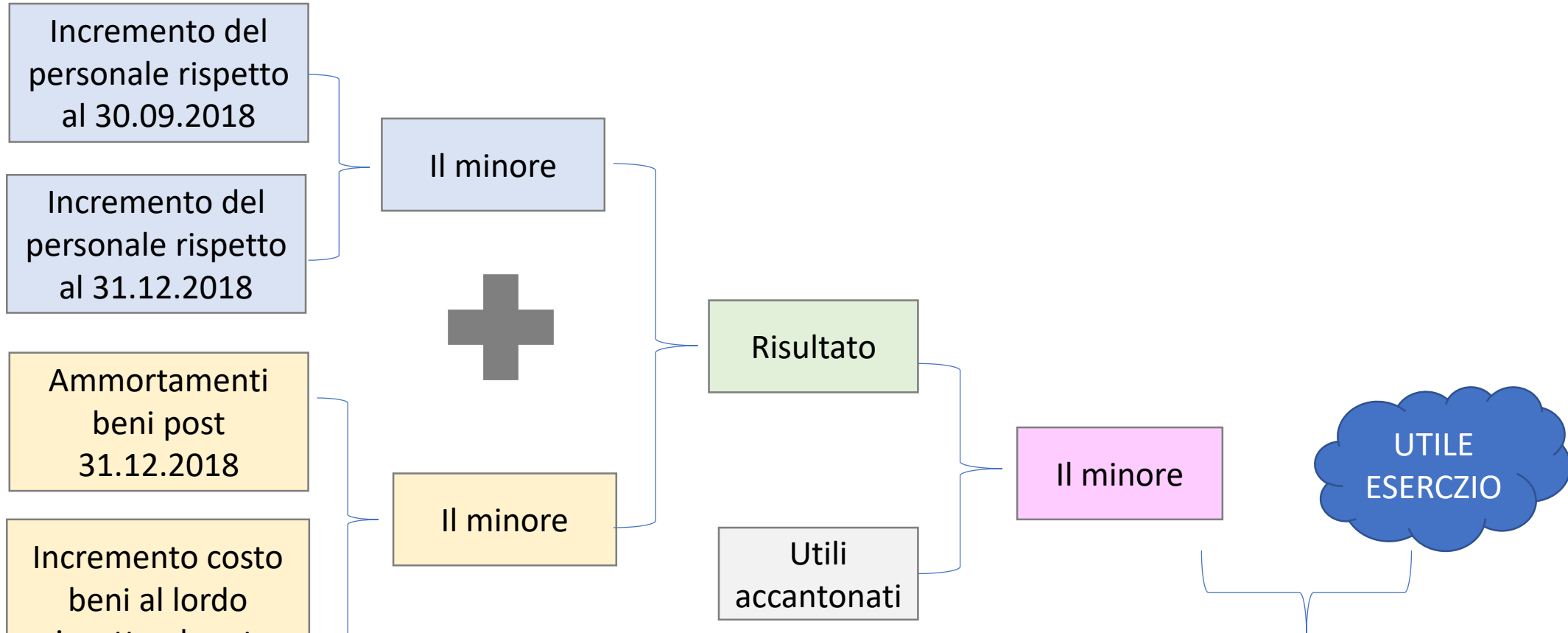
L'agevolazione compete nei limiti:

1. Degli **utili destinati a riserve disponibili nell'anno precedente a quello oggetto di dichiarazione;**
2. Dell'importo corrispondente alla **somma:**
 - a) **degli investimenti effettuati in beni strumentali materiali nuovi di cui all'articolo 102 Tuir;**
 - b) **del costo del personale dipendente assunto con contratto di lavoro a tempo determinato o indeterminato.**

Rilevanti
dall'esercizio
successivo a
quello del
31.12.2018

MINI IRES

co. 28-34, art. 1 L. 30 dicembre 2018, n. 145



**Se l'utile è MINORE può essere integralmente tassato in via agevolata.
Se è MAGGIORE, la riduzione è prevista solo nel limite dell'importo rosa.**



MISURA DELL'AGEVOLAZIONE

QUINDI:

1. VERIFICO CHE SIANO STATI EFFETTUATI NUOVI INVESTIMENTI E NUOVE ASSUNZIONI
2. INDIVIDUO GLI UTILI DESTINATI A RISERVA E SE > ALL'IMPORTO DI CUI SOPRA, DEVO CONSIDERARLI FINO A CONCORRENZA DI TALE SOMMA
3. DETERMINO IL REDDITO COMPLESSIVO NETTO E FINO A CONCORRENZA DEGLI UTILI ACCANTONATI POSSO TASSARLO AL 15% e PER LA PARTE ECCEDENTE AL 24%

PERIODO D'IMPOSTA 2019	
UTILI DESTINATI A RISERVA nel 2018	50.000 €
SOMMA NUOVI INVESTIMENTI E NUOVE ASSUNZIONI 2019	70.000 €
REDDITO NETTO 2019	80.000 €

Il limite degli utili accantonati posso considerarlo al 100%, in quanto < ai nuovi investimenti.

Tuttavia, il reddito tassato al 15% è pari ad € 50.000 (cioè l'importo delle riserve accantonate), mentre € 30.000 (80mila-50mila) sarà tassato al 24%.

E
S
E
M
P
I
O



STUDIO ASSOCIATO



L'agevolazione compete nei limiti:

1. Degli **utili destinati a riserve disponibili nell'anno precedente a quello oggetto di dichiarazione**



Ad eccezione degli utili destinati a riserve non disponibili, ai fini dell'agevolazione **rilevano gli utili accantonati a riserve diverse nell'anno precedente**, al **netto delle riduzioni del patrimonio netto con attribuzione, a qualsiasi titolo, ai soci o partecipanti.**

SI CONSIDERANO GLI UTILI REALIZZATI DAL PERIODO IN CORSO AL 31.12.2018



Si considerano **RISERVE NON DISPONIBILI**, le riserve formate con **utili non realmente conseguiti** in quanto si sono generati a seguito di **processi di valutazione.**

NON DEVONO ESSERE CONTEGGIATE AI FINI DELL'AGEVOLAZIONE

***DUBBI:** è possibile considerare anche gli accantonamenti effettuati obbligatoriamente alla riserve legale? Dal tenore letterale della norma sembrerebbe di sì.*

Quali riduzioni di PN rilevano? quelle effettuate nell'anno di dichiarazione o quelle effettuate fino alla chiusura del periodo oggetto di dichiarazione?





L'agevolazione compete nei limiti: 2. Dell'importo corrispondente alla **somma**:

a) **degli investimenti effettuati in beni strumentali materiali nuovi** di cui all'articolo 102 Tuir

**NOZIONE
INVESTIMENTO**

- realizzazione di nuovi impianti
- 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 locazione finanziaria,

**Destinati a
strutture situate
in Italia**



Sono **ESCLUSI** gli investimenti in **IMMOBILI** e in veicoli di cui all'articolo 164, comma 1, lettera b-bis), del Tuir (**VEICOLI DATI IN USO PROMISCUO AI DIPENDENTI** per la maggior parte del periodo d'imposta, che normalmente sono deducibili al 70%).



L'agevolazione compete nei limiti: 2. Dell'importo corrispondente alla **somma**:

- a) **degli investimenti effettuati in beni strumentali materiali nuovi** di cui all'articolo 102 Tuir

AMMONTARE
INVESTIMENTI
RILEVANTE AI FINI
DELL'AGEVOLAZIONE

L'importo che rileva NON è l'ammontare dell'investimento stesso, bensì il **totale degli ammortamenti dei beni strumentali materiali, acquisiti a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2018, deducibili** a norma dell'articolo 102 del Tuir.

segue



L'agevolazione compete nei limiti: 2. Dell'importo corrispondente alla **somma**:

a) **degli investimenti effettuati in beni strumentali materiali nuovi** di cui all'articolo 102 Tuir

**AMMONTARE
INVESTIMENTI
RILEVANTE AI FINI
DELL'AGEVOLAZIONE**

LIMITI

L'importo degli ammortamenti da considerare è nei limiti dell'incremento del **costo complessivo fiscalmente riconosciuto di tutti i beni strumentali materiali**, ad eccezione di quelli esclusi dall'agevolazione (immobili+veicoli dipendenti), assunto al **lordo delle quote di ammortamento dei beni strumentali materiali nuovi dedotte nell'esercizio**, rispetto al **costo complessivo fiscalmente riconosciuto di tutti i beni strumentali materiali**, ad eccezione di quelli esclusi dall'agevolazione (immobili+veicoli dipendenti), assunto **al netto delle relative quote di ammortamento dedotte**, del periodo d'imposta in corso al **31 dicembre 2018**.

**Costo fiscale di tutti i beni strumentali materiali, al LORDO degli ammortamenti dei nuovi beni
(ad eccezione di quelli esclusi)**

CONFRONTATO CON

**Costo fiscale di tutti i beni strumentali materiali del periodo d'imposta in corso al
31.12.2018, al NETTO degli ammortamenti**

(ad eccezione di quelli esclusi)



L'agevolazione compete nei limiti: 2. Dell'importo corrispondente alla **somma**:

a) **degli investimenti effettuati in beni strumentali materiali nuovi** di cui all'articolo 102 Tuir

DEVO CONFRONTARE E PRENDERE IL MINORE TRA:

- Totale degli ammortamenti dei beni strumentali materiali, acquisiti a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2018, deducibili
- L'incremento del costo complessivo fiscalmente riconosciuto di tutti i beni strumentali materiali, ad eccezione di quelli di cui al periodo precedente, assunto al lordo delle quote di ammortamento dei beni strumentali materiali nuovi dedotte nell'esercizio, rispetto al costo complessivo fiscalmente riconosciuto di tutti i beni strumentali materiali, ad eccezione di quelli di cui al periodo precedente, assunto al netto delle relative quote di ammortamento dedotte, del periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2018;



L'agevolazione compete nei limiti: 2. Dell'importo corrispondente alla **somma:**

b) del costo del personale dipendente assunto con contratto di lavoro a tempo determinato o indeterminato

CONDIZIONI PER L'AGEVOLAZIONE

- Il personale dipendente ai fini dell'agevolazione è quello destinato per la maggior parte del periodo d'imposta a **strutture produttive localizzate in Italia.**
- Deve esserci un **incremento del numero medio dei lavoratori dipendenti impiegati nell'esercizio di attività commerciali rispetto al numero dei lavoratori dipendenti assunti al 30 settembre 2018**, comunque nel **limite dell'incremento complessivo** del costo del personale classificabile nelle voci di cui all'articolo 2425, primo comma, lettera B), numeri 9) e 14), del codice civile **rispetto a quello del periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2018.**
- **L'incremento è considerato al netto delle diminuzioni occupazionali verificatesi in società controllate o collegate.**
- In caso di lavoratori impiegati anche nell'esercizio di attività istituzionale si considera solo il personale dipendente riferibile all'attività commerciale.

segue 



L'agevolazione compete nei limiti: 2. Dell'importo corrispondente alla **somma:**

b) del costo del personale dipendente assunto con contratto di lavoro a tempo determinato o indeterminato

CONDIZIONI PER L'AGEVOLAZIONE

- Per i soggetti che assumono la qualifica di **datore di lavoro a decorrere dal 1° ottobre 2018**, ogni lavoratore dipendente assunto costituisce incremento della base occupazionale.
- Nel caso di **impresa subentrante** ad altra nella gestione di un **servizio pubblico**, anche gestito da privati, comunque assegnata, il beneficio spetta limitatamente al numero dei lavoratori assunti in più rispetto a quello dell'impresa sostituita.
- I lavoratori **dipendenti con contratto di lavoro a tempo parziale** sono computati nella base occupazionale in misura proporzionale alle ore di lavoro prestate rispetto a quelle previste dal contratto collettivo nazionale.
- I **soci lavoratori di società cooperative sono equiparati ai lavoratori dipendenti.**



RIPORTO DELLE ECCEDENZE: 3 IPOTESI ALTERNATIVE

Relazione illustrativa – motivo di riportabilità

Si tenga presente, inoltre, che il soggetto potrebbe anche avere perdite pregresse atte a compensare il reddito e a ridurne, quindi, l'ammontare. Il riporto, pertanto, delle eccedenze, a maggior ragione, dà la possibilità di conservare il beneficio nel tempo anche se gli investimenti sono effettuati in esercizi in perdita.

1° IPOTESI:

REDDITO COMPLESSIVO NETTO (a) < UTILI ACCANTONATI+SOMMA INVESTIMENTI E COSTO PERSONALE (b)

L'eccedenza di (a) rispetto a (b) è computata in aumento, rispettivamente, degli utili accantonati a riserva e dell'importo corrispondente alla somma degli investimenti in beni strumentali e del costo del personale dell'esercizio successivo.



RIPORTO DELLE ECCEDENZE: 3 IPOTESI ALTERNATIVE

2° IPOTESI:

UTILI ACCANTONATI (c) > SOMMA INVESTIMENTI E COSTO PERSONALE (d)

L'eccedenza di (c) rispetto a (d) è computata in aumento degli utili accantonati a riserva dell'esercizio successivo.

3° IPOTESI:

SOMMA INVESTIMENTI E COSTO PERSONALE (d) > UTILI ACCANTONATI (c)

L'eccedenza di (d) rispetto a (c) è computata in aumento dell'importo corrispondente alla somma degli investimenti in beni strumentali e del costo del personale dell'esercizio successivo.



SOGGETTI IRPEF IN CONTABILITÀ ORDINARIA



È applicabile il beneficio come precedentemente analizzato

SOGGETTI IRPEF IN CONTABILITÀ SEMPLIFICATA



È possibile beneficiare dell'agevolazione a condizione che il bilancio previsto dall'articolo 2217 c.c. sia integrato con apposito prospetto da cui risultino la destinazione a riserva dell'utile di esercizio e le vicende della riserva.

L'Irpef è determinata applicando alla quota parte del reddito complessivo attribuibile al reddito d'impresa le aliquote di cui all'articolo 11 del Tuir, ridotte di nove punti percentuali a partire da quella più elevata

MINI IRES

co. 28-34, art. 1 L. 30 dicembre 2018, n. 145



Esempio				
Supponiamo che una Snc abbia realizzato un reddito complessivo di € 50.000, così suddiviso: - reddito d'impresa non agevolabile: € 15.000; - reddito d'impresa agevolabile: € 5.000; - altri redditi: € 30.000. Sulla base della norma, salvo poi chiarimenti da parte dell'agenzia delle Entrate, la tassazione dovrebbe avvenire nel seguente modo:				
	1° scaglione	2° scaglione	3° scaglione	Imposta
altri redditi	15.000*23%			€ 3.450
altri redditi		13.000*27%		€ 3.510
altri redditi			€ 2.000*38%	€ 760
Reddito d'impresa non agevolabile			€ 15.000*38%	€ 5.700
Reddito d'impresa agevolabile			€ 5.000*29%	€ 1.450
Imposta totale				€ 14.870



CUMULABILITÀ CON ALTRI BENEFICI FISCALI

È **consentito il cumulo** con altri benefici concessi, **fatta eccezione** di quelli che prevedono un **regime di determinazione forfetaria del reddito** (ad esempio, è il caso dei soggetti che beneficiano del regime della tonnage tax, dei ccdd. forfetari, di coloro che determinano il reddito su base catastale).

Dal tenore letterale della norma i cd. minimi, nonché gli imprenditori assoggettati alla nuova flat tax possono cumulare la tassazione agevolata degli utili reinvestiti con altri benefici di natura fiscale.



IN SINTESI

❖ Prorogato per il 2019

❖ Agevolabili anche i corsi online

❖ D.M. 4.05.2018 e circolare Mise 3.12.2018, n. 412088



AMBITO SOGGETTIVO

- tutte le imprese residenti nel territorio dello Stato;
- le stabili organizzazioni di soggetti non residenti;
- gli enti non commerciali che esercitano attività commerciali, con riferimento al personale dipendente impiegato anche non esclusivamente in tali attività.

NON RAPPRESENTANO CAUSE OSTATIVE ALL'ACCESSO AL BENEFICIO:

- l'attività economica esercitata, comprese la pesca, l'acquacoltura e la produzione primaria di prodotti agricoli;
- la natura giuridica;
- le dimensioni dell'impresa;
- il regime contabile adottato e le modalità di determinazione del reddito ai fini fiscali.

Sono, tuttavia, escluse le “imprese in difficoltà”, così come definite dall'art. 2, punto 18), del regolamento (UE) n. 651/2014,

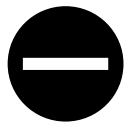


SPESE AMMESSE

LE SPESE AGEVOLABILI RIGUARDANO ESCLUSIVAMENTE LA FORMAZIONE DEL PERSONALE DIPENDENTE



Tra le attività ammissibili il Legislatore ha individuato quelle “svolte per acquisire o consolidare le conoscenze delle tecnologie previste dal Piano nazionale Industria 4.0 quali big data e analisi dei dati, cloud e fog computing, cyber security, sistemi cyber-fisici, prototipazione rapida, sistemi di visualizzazione e realtà aumentata, robotica avanzata e collaborativa, interfaccia uomo macchina, manifattura additiva, internet delle cose e delle macchine e integrazione digitale dei processi aziendali, applicate negli ambiti elencati nell'allegato A”. → **TECNOLOGIE ABILITANTI**



SONO ESCLUSE: le attività di formazione ordinaria o periodica organizzata dall'impresa per conformarsi alla normativa vigente in materia di salute e sicurezza sul luogo di lavoro, di protezione dell'ambiente e ad ogni altra normativa obbligatoria in materia di formazione (art 1, comma 49 della L. 205/2017).



REQUISITI – ACCORDO COLLETTIVO

Per **essere ammesse al beneficio**, le attività di formazione devono:

- essere pattuite attraverso contratti collettivi aziendali o territoriali depositati presso l'Ispettorato territoriale del lavoro competente;
- risultare da apposita dichiarazione resa dal legale rappresentante dell'impresa ai sensi del Dpr 445/2000, rilasciata a ciascun dipendente attestante l'effettiva partecipazione alle attività formative agevolabili.



REQUISITI – ACCORDO COLLETTIVO

Relativamente al **termine per il deposito dei contratti collettivi aziendali o territoriali**, la circolare Mise 3.12.2018 ha precisato che l'attività di formazione, ai fini del beneficio, deve essere prevista in contratti «**sottoscritti** - o anche **semplicemente integrati** in relazione a tali attività - **a partire dal 1° gennaio 2018** e cioè dalla data di entrata in vigore della disciplina agevolativa. **Quanto al termine di deposito dei contratti**, si precisa che lo stesso può essere effettuato utilizzando la modalità telematica messa a disposizione nella sezione “Servizi” del sito internet istituzionale del Ministero del Lavoro e delle Politiche sociali all'indirizzo <http://www.lavoro.gov.it/> **anche successivamente allo svolgimento delle attività formative, ma comunque entro la data del 31 dicembre 2018**. I contratti saranno resi disponibili alle sedi dell'Ispettorato nazionale del lavoro territorialmente competenti».

Pertanto, i contratti devono essere sottoscritti, o comunque integrati, a partire dal 1° gennaio 2018 e depositati entro il 31 dicembre 2018. Ora, sarebbe da chiarire la sorte del “nuovo” credito Formazione alla luce della proroga operata dalla legge di Bilancio 2019; in particolare, il dubbio riguarda la data di sottoscrizione dell'accordo e più precisamente se per il 2019 possono essere utilizzate le spese derivanti da contratti sottoscritti e depositati entro il 31 dicembre 2018.



DETERMINAZIONE DEL CREDITO

Per la quantificazione del beneficio occorre far riferimento ai seguenti due parametri:

- il costo aziendale del singolo dipendente;
- il costo riferito al periodo nel quale il dipendente è occupato nelle predette attività formative.

Dapprima, quindi, va determinato il costo sostenuto dall'azienda in riferimento al lavoratore, poi va individuata la parte di tale importo che corrisponde alle ore in cui il dipendente è stato interessato dalla formazione.

Per costo aziendale si assume la retribuzione al lordo di ritenute e contributi previdenziali e assistenziali, comprensiva dei ratei del trattamento di fine rapporto, delle mensilità aggiuntive, delle ferie e dei permessi, maturati in relazione alle ore o alle giornate di formazione svolte nel corso del periodo d'imposta agevolabile nonché delle eventuali indennità di trasferta erogate al lavoratore in caso di attività formative svolte fuori sede.



DETERMINAZIONE DEL CREDITO

2018

Il credito è riconosciuto nella misura del 40 per cento delle spese sostenute dall'impresa, parametrate, quindi al solo costo «aziendale del personale dipendente» e per il periodo in cui è occupato nelle attività di formazione ammesse all'agevolazione. Inoltre, la legge di Bilancio 2018 prevede un limite massimo annuale di euro 300mila per ciascun beneficiario.

2019

La legge di Bilancio 2019 modifica proprio la misura del credito spettante in funzione della grandezza dell'impresa; infatti, fermo restando il limite massimo annuale di 300.000 euro, è attribuito nella misura del:

- 50 per cento delle spese ammissibili per le piccole imprese,
- 40 per cento di quelle sostenute dalle medie imprese.
- 30 per cento per le grandi imprese, come individuate ai sensi dell'allegato I al regolamento (UE) n. 651/2014 della Commissione, del 17 giugno 2014 e nel limite massimo annuale di 200.000 euro.

Credito Formazione 4.0

co. 78-81, art. 1 L. 30 dicembre 2018, n. 145



DETERMINAZIONE DEL CREDITO

Dimensioni aziendali	Personale	Fatturato annuo	Totale di bilancio
Micro impresa	≤ 10 u	$\leq \text{€ } 2$ mln	$\leq \text{€ } 2$ mln
Piccola impresa	$11 < u \leq 50$	$\text{€ } 2$ mln $< x \leq \text{€ } 10$ mln	$\text{€ } 2$ mln $< x \leq \text{€ } 10$ mln
Media impresa	$50 < u \leq 250$	$\text{€ } 10$ mln $< x \leq \text{€ } 50$ mln	$\text{€ } 10$ mln $< x \leq \text{€ } 43$ mln
Grande impresa	> 250 u	$> \text{€ } 50$ mln	$> \text{€ } 43$ mln



ADEMPIMENTI

- Il credito d'imposta può essere utilizzato solo in compensazione presentando l'F24 esclusivamente attraverso i servizi telematici messi a disposizione dell'agenzia delle Entrate (codice tributo 6897);
- Non si applica né il limite di compensazione annuale di euro 250mila – previsto per i crediti d'imposta da indicare nel quadro RU della dichiarazione dei redditi – né il limite annuo di euro 700mila – previsto per tutte le compensazioni così dette orizzontali (ovvero il limite di 1 mln per i subappaltatori);
- Il credito può essere utilizzato dal periodo d'imposta successivo a quello in cui i costi agevolabili sono stati sostenuti e solo dopo aver adempiuto agli obblighi di certificazione;

(segue) 



ADEMPIMENTI

- Il credito d'imposta deve essere indicato sia nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo in cui è maturato, ossia in cui le spese agevolabili sono state sostenute, sia nelle dichiarazioni relative ai periodi d'imposta successivi nell'ambito dei quali il credito viene utilizzato, fino, evidentemente, a quella relativa all'esercizio in cui il credito stesso viene esaurito;

SEZIONE IV Dati relativi ai crediti d'imposta "Ricerca & Sviluppo L. 190/2014" e "Formazione 4.0"	Media storica	Ricerca intra-muros		Costi per il personale		Ricerca commissionata da soggetti esteri	
		1	2	di cui (3)	4	
RU100 "Ricerca & Sviluppo"		,00	,00		,00		,00
			Ricerca extra-muros	Commissionata a soggetti esteri		Ricerca commissionata a società del gruppo	
			5	di cui (6	,00	7	,00
RU110 "Formazione 4.0"				Numero ore di formazione		Numero lavoratori	
				1		2	

(segue) →



ADEMPIMENTI

- non concorre alla formazione del reddito, ai fini Irpef e Ires;
- non concorre alla formazione della base imponibile Irap;
- non rileva ai fini del rapporto di cui agli articoli 61 e 109, comma 5, del Testo unico delle imposte sui redditi, che stabiliscono limiti di deducibilità, rispettivamente, degli interessi passivi e delle spese generali, deducibilità influenzata dai componenti di reddito esclusi, appunto, detassazione.

(segue) 



ADEMPIMENTI

La norma richiede la certificazione dei costi di formazione da parte di uno dei seguenti soggetti:

- dal soggetto incaricato alla revisione legale, qualora presente; ovvero
- da un professionista iscritto al Registro dei revisori legali o da una società di revisione, qualora nell'impresa non sia presente tale figura.

Sono esenti da tale adempimento solo le imprese con bilancio revisionato.

Se, invece, le imprese non sono soggette all'obbligo di revisione legale dei conti, devono comunque richiedere la certificazione dei costi a un revisore o a una società di revisione esterna; tuttavia, possono computare nel credito d'imposta le spese sostenute per l'apposita attività di certificazione contabile per un importo non superiore al minore tra quello effettivamente sostenuto e 5.000 euro.

Credito acquisto plastica riciclata

co. 73 - 77, art. 1 L. 30 dicembre 2018, n. 145



AMBITO SOGGETTIVO

Tutte le imprese. Non sono previste particolari limitazioni

N.B.: Occorre attendere un decreto attuativo

AMBITO OGGETTIVO

- **Acquisto di prodotti realizzati con materiali provenienti dalla raccolta differenziata degli imballaggi in plastica;**
- **Acquisto imballaggi biodegradabili e compostabili secondo la normativa UNI EN 13432:2002 o derivati dalla raccolta differenziata della carta e dell'alluminio.**



AMBITO TEMPORALE

Acquisti effettuati negli anni 2019 e 2020

MISURA DEL CREDITO

- È pari al **36%** delle spese sostenute e documentate per i predetti acquisti;
- È riconosciuto fino ad un importo massimo annuale di **20.000,00 euro per ciascun beneficiario**, nel limite massimo complessivo di 1 milione di euro annui per gli anni 2020 e 2021.

Credito acquisto plastica riciclata

co. 73 - 77, art. 1 L. 30 dicembre 2018, n. 145



UTILIZZO DEL CREDITO

Il credito d'imposta è utilizzabile:

- **solo in compensazione con il modello F24**, ai sensi dell'art. 17 del DLgs. 241/97, **esclusivamente mediante i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate**, pena il rifiuto dell'operazione di versamento;
- **a decorrere dal 1° gennaio del periodo d'imposta successivo** a quello in cui sono stati effettuati gli acquisti dei prodotti oggetto dell'agevolazione;
- **il credito d'imposta non è soggetto al limite annuale di 250.000,00 euro** per la compensazione dei crediti d'imposta derivanti da agevolazioni fiscali, da indicare nel quadro RU della dichiarazione dei redditi (art. 1 co. 53 della L. 244/2007).

Credito acquisto plastica riciclata

co. 73 - 77, art. 1 L. 30 dicembre 2018, n. 145



ADEMPIMENTI

Il credito d'imposta deve essere indicato nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta di riconoscimento del credito.

TRATTAMENTO FISCALE

Il credito:

- non concorre alla formazione della base imponibile ai fini delle imposte sui redditi;
- non concorre alla formazione della base imponibile IRAP;
- non rileva ai fini della determinazione del pro rata di indeducibilità degli interessi passivi e delle spese generali, di cui agli artt. 61 e 109 co. 5 del TUIR

REGIME FORFETTARIO

co. 9-11, art. 1 L. 30 dicembre 2018, n. 145



IN SINTESI



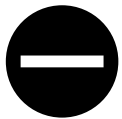
❖ Regime applicabile dal 2019

- Le modifiche devono essere considerate in occasione del primo accesso al regime nel 2019, oppure per verificarne la permanenza per i soggetti che già lo applicavano nel 2018.



❖ Un unico requisito di accesso

- Ricavi \leq € 65.000



❖ Nuove cause ostative

- Rapporti con precedenti datori di lavoro
- Partecipazione in società di persone o controllo di una Srl

N.B.: Si ricorda che il **regime di vantaggio per l'imprenditoria giovanile** (DL 98/2011) che, pur risultando formalmente abrogato, è ancora applicabile, in via residuale fino a scadenza naturale (a seconda dei casi, per 5 anni, oppure fino ai 35 anni di età), da parte dei soggetti che avevano iniziato ad utilizzarlo in anni precedenti.

REGIME FORFETTARIO

co. 9-11, art. 1 L. 30 dicembre 2018, n. 145



Regime applicabile dal 2019



Il regime forfettario è un **REGIME NATURALE** e, pertanto, in presenza di tutti i presupposti previsti dai co. 54-89, art. 1 della Legge 190/2014, i **contribuenti vi accedono senza** la necessità di esercitare particolari **opzioni**

Tuttavia, nella pratica è previsto che:

**Chi inizia
l'attività**

Comunica l'intenzione di avvalersi del regime nella dichiarazione di inizio di attività ex art. 35 del Dpr 633/1972



Modello AA9/12 – Quadro B

Regimi fiscali agevolati

Regime fiscale agevolato (vedere istruzioni)

2

**Chi è già
in attività**

Nella dichiarazione Iva annuale deve essere indicato che si tratta dell'ultimo periodo che ci si avvale del regime «ordinario» (sia semplificato che ordinario)



MODELLO IVA 2019
Periodo d'imposta 2018

VA14

Regime forfettario per le persone fisiche esercenti attività d'impresa, arti e professioni (art. 1, commi da 54 a 89, legge n. 190/2014)
Barrare la casella se si tratta dell'ultima dichiarazione in regime ordinario IVA



REGIME FORFETTARIO

co. 9-11, art. 1 L. 30 dicembre 2018, n. 145



Unico requisito di accesso



I contribuenti persone fisiche esercenti attività d'impresa, arti o professioni applicano il regime forfetario, se **nell'anno precedente** hanno conseguito **ricavi** ovvero hanno percepito **compensi**, ragguagliati ad anno, **non superiori a euro 65.000.**

Ricavi
ATECO



€ 65.000

LAVORO ACCESSORIO

BENI STRUMENTALI



REGIME FORFETTARIO


co. 9-11, art. 1 L. 30 dicembre 2018, n. 145



Unico requisito di accesso



Ai fini del **computo** del predetto limite, rilevano:

- i **ricavi** di cui agli artt. 57 e 85 del TUIR; 

Occorre considerare anche il **valore normale dei beni destinati al consumo personale o familiare dell'imprenditore**, calcolato in conformità alle disposizioni dell'articolo 9, comma 3, del TUIR (circolare AE 10.E.2016).

- i **compensi** di cui all'art. 54 del TUIR derivanti dall'attività professionale o artistica.

Per la verifica dell'eventuale superamento del limite, **si deve tener conto del regime contabile applicato nell'anno di riferimento**. In altre parole, **coloro che hanno operato in contabilità ordinaria devono calcolare l'ammontare dei ricavi conseguiti applicando il criterio di competenza**, mentre chi, ad esempio, ha applicato il regime fiscale di vantaggio, deve utilizzare il criterio di cassa (circolare AE 10.E.2016).

REGIME FORFETTARIO

co. 9-11, art. 1 L. 30 dicembre 2018, n. 145



Unico requisito di accesso



Rilevanza dell'attività cessata

I **ricavi** di competenza **dell'anno precedente** a quello di accesso al regime agevolato, **rilevano** anche se relativi ad **un'attività cessata, diversa da quella iniziata nel corso dell'anno successivo e per la quale si intende usufruire del regime forfetario** (posizione nel suo insieme -> **Relazione Illustrativa al DDL di Stabilità 2015 – L. 190/2014**).

Ragguaglio ad anno

La **soglia di ricavi e compensi** deve essere ragguagliata all'anno nel caso di inizio dell'attività in corso d'anno.



ESEMPIO

Rossi inizia la professione di architetto l'1.4.2019, utilizzando il regime forfetario.

Considerando che i giorni di esercizio dell'attività nel 2019 sono 275 (dall'1.4.2019 al 31.12.2019), il limite di ricavi 2019 è dato dal seguente rapporto:

$$(65.000,00 \times 275) / 365 = 48.972,60 \text{ euro} \gggg \text{ Questo è l'importo da confrontare con l'anno precedente}$$

REGIME FORFETTARIO

co. 9-11, art. 1 L. 30 dicembre 2018, n. 145



Unico requisito di accesso



Inoltre, la LdB stabilisce che:

- ai fini della verifica del limite di ricavi o compensi per l'accesso al regime, non si tiene conto degli ulteriori componenti positivi indicati nelle dichiarazioni fiscali ai sensi del co. 9, art. 9-bis, D.L. 50/2017;
ISA
- nel caso di **esercizio contemporaneo di attività** contraddistinte da differenti codici ATECO, si assume la **somma dei ricavi e dei compensi relativi alle diverse attività esercitate.**

Fino al 31.12.2018: La norma prevedeva che si doveva assumere il valore più elevato previsto tra le diverse attività esercitate, a prescindere da quale fosse l'attività prevalente effettivamente esercitata

REGIME FORFETTARIO

co. 9-11, art. 1 L. 30 dicembre 2018, n. 145



Risposte AdE 23 gennaio 2019 – Diritti d'autore

D: Ai fini del rispetto del limite di ricavi/compensi per l'accesso al regime forfetario di cui alla legge n. 190/2014, è corretto ritenere che non debbano essere considerati i proventi “fuori campo Iva” conseguiti per la cessione/concessione dei diritti di utilizzazione delle opere dell'ingegno, quali i diritti d'autore?

*R: (...) Si ritiene che **NON SI POSSANO ESCLUDERE** i proventi conseguiti quali i **DIRITTI D'AUTORE** in quanto l'articolo 53, comma 2, lett. b), del DPR 22 dicembre 1986, n. 917 considera, tra l'altro, redditi di lavoro autonomo “... i redditi derivanti dalla utilizzazione economica, da parte dell'autore o inventore, di opere dell'ingegno, di brevetti industriali e di processi, formule o informazioni relativi ad esperienze acquisite in campo industriale, commerciale o scientifico, se non sono conseguiti nell'esercizio di imprese commerciali”.*



STUDIO ASSOCIATO

Dottori Commercialisti – Revisori Contabili
Consulenti del lavoro – Giornalisti Pubblicisti

www.cmnp.it

20124 Milano P.zza della Repubblica 32
60024 Filottrano (AN) Via dell'Industria 114/B/C

REGIME FORFETTARIO

co. 9-11, art. 1 L. 30 dicembre 2018, n. 145



Risposte AdE 23 gennaio 2019 – Superamento ricavi 2018

D: Si chiede la conferma se, stante l'incremento previsto dalla legge di Bilancio 2019 delle soglie, per l'estensione nell'applicazione a tutte le persone fisiche, imprese o professionisti, con ricavi non superiori a 65 mila euro si debba tenere conto dei ricavi cristallizzati alla data del 31.12.2018, come indicato in casi analoghi dalla prassi ministeriale (Agenzia delle entrate, circolare 10/E/2016). Quindi, per esempio, se un contribuente ha sfiorato la soglia dei 30 mila al 31.12.2018 ma ha concretizzato, nel medesimo periodo d'imposta, ricavi per 60 mila (quindi superiori ai vecchi limiti ma inferiori a quelli indicati nella Manovra 2019), si ritiene si possa rimanere nel regime forfetario, poiché il controllo dei ricavi per il periodo successivo deve essere eseguito considerando i nuovi limiti e tenendo conto dei ricavi realizzati nel periodo d'imposta precedente.



STUDIO ASSOCIATO

Dottori Commercialisti – Revisori Contabili
Consulenti del lavoro – Giornalisti Pubblicisti

www.cmnp.it

20124 Milano P.zza della Repubblica 32
60024 Filottrano (AN) Via dell'Industria 114/B/C

REGIME FORFETTARIO

co. 9-11, art. 1 L. 30 dicembre 2018, n. 145



Risposte AdE 23 gennaio 2019 – Superamento ricavi 2018

R: Il comma 54 dell'articolo 1 della legge 23 dicembre 2014, n. 190, come modificato dalla legge 30 dicembre 2018, n. 145 (legge di bilancio 2019), prevede che "I contribuenti persone fisiche esercenti attività d'impresa, arti o professioni applicano il regime forfetario di cui al presente comma e ai commi da 55 a 89 del presente articolo, se nell'anno precedente hanno conseguito ricavi ovvero hanno percepito compensi, ragguagliati ad anno, non superiori a euro 65.000".

*Pertanto, nell'ipotesi prospettata in cui un contribuente **ha sfiorato la soglia dei 30.000 euro al 31.12.2018** ma ha concretizzato, nel medesimo periodo d'imposta, **ricavi per 60.000 euro** (quindi superiori ai limiti imposti dalla vecchia normativa ma inferiori a quelli indicati nella novellata normativa), **può rimanere nel regime forfetario**, applicando le disposizioni riformate dalla legge n. 145/2018.*



STUDIO ASSOCIATO

Dottori Commercialisti – Revisori Contabili
Consulenti del lavoro – Giornalisti Pubblicisti

www.cmnp.it

20124 Milano P.zza della Repubblica 32
60024 Filottrano (AN) Via dell'Industria 114/B/C

REGIME FORFETTARIO

co. 9-11, art. 1 L. 30 dicembre 2018, n. 145



Unico requisito di accesso



Risposte AdE 23 gennaio 2019 – Abrogazione requisiti

D: Un soggetto che nell'anno 2018 era in regime semplificato ma non forfetario, poiché i propri ricavi superavano le soglie oppure perché vi erano elementi inibenti (per esempio, beni strumentali superiori a 20 mila euro), comunque presenti nel 2018, possono entrare nel regime forfetario a partire dal 2019? Devono esercitare apposita opzione o entrano in "regime naturale"?

R: Il comma 9 dell'articolo 1 della legge 30 dicembre 2018, n. 145, ha modificato il comma 54 dell'articolo 1 della legge 190/2014, riguardante la disciplina dei soggetti che possono accedere al regime forfetario, elevando la soglia dei ricavi/compensi per l'accesso a euro 65.000, ragguagliati ad anno, nonché eliminando, tra l'altro, la lettera c) del citato comma 54 che imponeva, come condizione per l'accesso al regime agevolato, il possesso di beni strumentali il cui costo complessivo, al lordo degli ammortamenti, alla chiusura dell'esercizio, non fosse superiore a 20.000 euro.

Pertanto i soggetti che nell'anno 2018 erano in regime semplificato perché non presentavano i requisiti previsti dalla norma ai fini dell'accesso al regime forfetario (ricavi/compensi superiori alle soglie previste oppure perché vi erano elementi inibenti come la presenza di beni strumentali il cui costo complessivo era superiore a 20.000 euro), possono applicare il regime forfetario a partire dal 2019. Poiché il regime forfetario è un regime naturale, i contribuenti che già svolgono un'attività di impresa, arte o professione, vi accedono senza dover fare alcuna comunicazione preventiva o successiva e non è necessario esercitare una specifica opzione.



STUDIO ASSOCIATO

Dottori Commercialisti – Revisori Contabili
Consulenti del lavoro – Giornalisti Pubblicisti

www.cmnp.it

20124 Milano P.zza della Repubblica 32
60024 Filottrano (AN) Via dell'Industria 114/B/C





REGIME FORFETTARIO

co. 9-11, art. 1 L. 30 dicembre 2018, n. 145



Cause di esclusione



- I soggetti che si avvalgono di regimi speciali ai fini Iva o di regimi forfettari di determinazione del reddito. 
- I soggetti non residenti, ad eccezione di quelli residenti in UE o in uno Stato UE, purché producono in Italia almeno il 75% del reddito complessivamente prodotto. 
- I soggetti che in via esclusiva o prevalente effettuano cessioni di fabbricati o porzioni di fabbricato, di terreni edificabili o di mezzi di trasporto nuovi. 
- gli esercenti attività d'impresa, arti o professioni che **partecipano, contemporaneamente all'esercizio dell'attività, a società di persone, ad associazioni o a imprese familiari**, ovvero che **controllano** direttamente o indirettamente **società a responsabilità limitata o associazioni in partecipazione**, le quali esercitano attività economiche direttamente o indirettamente riconducibili a quelle svolte dagli esercenti attività d'impresa, arti o professioni; 
- le persone fisiche la cui attività **sia esercitata prevalentemente nei confronti di datori di lavoro con i quali sono in corso rapporti di lavoro o erano intercorsi rapporti di lavoro nei due precedenti periodi d'imposta**, ovvero nei confronti di soggetti direttamente o indirettamente riconducibili ai suddetti datori di lavoro.

REGIME FORFETTARIO

co. 9-11, art. 1 L. 30 dicembre 2018, n. 145



Cause di esclusione – regimi Iva



- I soggetti che si avvalgono di regimi speciali ai fini Iva o di regimi forfettari di determinazione del reddito.



Regime speciale Iva	Riferimento normativo
Agenzie di vendite all'asta di oggetti d'arte, d'antiquariato o da collezione	Art. 40-bis D.L. 23.02.1995, n. 41
Agenzie di viaggi e turismo	Art. 74-ter D.P.R. 633/1972
Agricoltura e attività connesse e pesca	Artt. 34 e 34-bis D.P.R. 633/1972
Agriturismo	Art. 5, c. 2 L. 30.12.1991, n. 413
Commercio dei fiammiferi	Art. 74, c. 1 D.P.R. 633/1972
Editoria	Art. 74, c. 1 D.P.R. 633/1972
Gestione di servizi di telefonia pubblica	Art. 74, c. 1 D.P.R. 633/1972
Intrattenimenti, giochi e altre attività di cui alla Tariffa allegata al D.P.R. n. 640/1972	Art. 74, c. 6 D.P.R. 633/1972
Rivendita di beni usati, di oggetti d'arte, d'antiquariato o da collezione	Art. 36 D.L. 41/1995
Rivendita di documenti di trasporto pubblico e di sosta	Art. 74, c. 1 D.P.R. 633/1972
Vendita sali e tabacchi	Art. 74, c. 1 D.P.R. 633/1972
Vendite a domicilio	Art. 25-bis, c. 6 D.P.R. 600/1973

REGIME FORFETTARIO

co. 9-11, art. 1 L. 30 dicembre 2018, n. 145



Cause di esclusione – regimi Iva



- I soggetti che si avvalgono di regimi speciali ai fini Iva o di regimi forfettari di determinazione del reddito.



Chiarimenti della circolare AE 10.E.2016

- **L'esercizio di una attività esclusa dal regime forfettario**, in quanto soggetta ad un regime speciale IVA ed espressiva, ai fini dell'imposta sul reddito delle persone fisiche, di un reddito d'impresa o di lavoro autonomo, **preclude l'accesso al regime per tutte le altre attività anche se non soggette ad un regime speciale**
- Incompatibilità del regime forfettario con il regime opzionale del Patent Box
- I **produttori agricoli**, che rispettano i limiti previsti all'articolo 32 del TUIR, **sono titolari di reddito fondiario e, pertanto, non esercitando l'attività d'impresa, possono applicare il regime forfettario per le altre attività che intendono svolgere** (cfr. circolare 7/E del 28 gennaio 2008, paragrafo 2.2.)

REGIME FORFETTARIO

co. 9-11, art. 1 L. 30 dicembre 2018, n. 145



Cause di esclusione - Partecipazioni



- gli esercenti attività d'impresa, arti o professioni che **partecipano, contemporaneamente all'esercizio dell'attività, a società di persone, ad associazioni o a imprese familiari**, ovvero che **controllano direttamente o indirettamente società a responsabilità limitata o associazioni in partecipazione**, le quali esercitano attività economiche direttamente o indirettamente riconducibili a quelle svolte dagli esercenti attività d'impresa, arti o professioni.

NEW

Fino al 31.12.2018, il regime forfetario era precluso dal contemporaneo possesso di partecipazioni in società di persone o associazioni professionali (art. 5 del TUIR), ovvero in srl in regime di trasparenza (art. 116 del TUIR).

Sono ESCLUSI, quindi, coloro che:

- Partecipano a società di persone, associazioni o imprese familiari
- Controllano anche indirettamente Srl o associazioni in partecipazione



L'attività svolta è riconducibile a quelle dalla persona fisica.

La causa di esclusione va riferita al momento di applicazione del regime (2019) e non all'anno antecedente l'ingresso nel medesimo.



STUDIO ASSOCIATO

Dottori Commercialisti – Revisori Contabili
Consulenti del lavoro – Giornalisti Pubblicisti

www.cmnp.it

20124 Milano P.zza della Repubblica 32
60024 Filottrano (AN) Via dell'Industria 114/B/C

REGIME FORFETTARIO

co. 9-11, art. 1 L. 30 dicembre 2018, n. 145



Cause di esclusione - Partecipazioni



 **Telefisco 31.01.2019**

Domanda: Il possesso di una partecipazione di controllo in una Srl che svolge attività riconducibile alla propria, compromette il regime forfettario per l'anno **2019** se la partecipazione viene ceduta **prima della fine del predetto anno** o doveva essere **non posseduta già al 1° gennaio 2019**?

Risposta: Il comma 57, dell'articolo 1 della legge 23 dicembre 2014, n. 190, come modificato dal comma 9 dell'articolo 1 della legge 30 dicembre 2018, n. 145, prevede una serie di esclusioni dall'applicazione del regime, tra cui, alla lettera d), per *“gli esercenti attività d'impresa, arti o professioni che partecipano, contemporaneamente all'esercizio dell'attività, a società di persone, ad associazioni o a imprese familiari di cui all'articolo 5 del testo unico di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, ovvero che controllano direttamente o indirettamente società a responsabilità limitata o associazioni in partecipazione, le quali esercitano attività economiche direttamente o indirettamente riconducibili a quelle svolte dagli esercenti attività d'impresa, arti o professioni.»*

In relazione al caso prospettato, nessuna preclusione sussiste ad applicare il regime agevolativo nel caso in cui il contribuente, nell'anno **precedente** a quello di applicazione del regime, **provveda a rimuovere preventivamente le cause ostative.**



STUDIO ASSOCIATO

Dottori Commercialisti – Revisori Contabili
Consulenti del lavoro – Giornalisti Pubblicisti

www.cmnp.it

20124 Milano P.zza della Repubblica 32
60024 Filottrano (AN) Via dell'Industria 114/B/C

REGIME FORFETTARIO

co. 9-11, art. 1 L. 30 dicembre 2018, n. 145



Cause di esclusione - Partecipazioni



 **Telefisco 31.01.2019**

Domanda: Se un contribuente applica il **regime forfettario dal 2015** e possiede una **partecipazione maggioritaria in una Srl** non trasparente con attività riconducibile alla propria, **perde il regime forfettario dal 1° gennaio 2019?**

Risposta: (...) La causa inibente di cui alla lettera d) del comma 57 in commento introduce un limite all'accesso legato al concetto di controllo diretto o indiretto, vietando pertanto l'accesso ai contribuenti che controllano direttamente o indirettamente società a responsabilità limitata o associazioni in partecipazione, le quali esercitano attività economiche direttamente o indirettamente riconducibili a quelle svolte dagli esercenti attività d'impresa, arti o professioni. La presenza di tale causa inibente impedisce l'accesso al nuovo regime forfettario. **Nel caso prospettato il soggetto dal 1° gennaio 2019 non può applicare il regime forfettario.**

REGIME FORFETTARIO

co. 9-11, art. 1 L. 30 dicembre 2018, n. 145



Cause di esclusione - Partecipazioni



Risposte AdE 23 gennaio 2019 – Cessione quota

D: Stante la presenza di nuovi elementi ostativi nel 2018 (si pensi al legale che partecipa a una società sportiva dilettantistica a responsabilità limitata), se il contribuente (come da esempio, legale) entro il 31.12.2018 si “libera” delle quote (o nel corso del medesimo periodo d’imposta fa decadere una delle altre cause inibenti), quindi procede preventivamente a effettuare una cessione delle quote possedute, può entrare nel 2019 nel regime e/o mantenere lo stesso?

R: (...)

In relazione al caso prospettato, non sussiste preclusione ad applicare il regime agevolativo nel caso in cui il contribuente, nell’anno precedente a quello di applicazione del regime, provveda a rimuovere preventivamente le cause ostative.



STUDIO ASSOCIATO

Dottori Commercialisti – Revisori Contabili
Consulenti del lavoro – Giornalisti Pubblicisti

www.cmnp.it

20124 Milano P.zza della Repubblica 32
60024 Filottrano (AN) Via dell’Industria 114/B/C

REGIME FORFETTARIO

co. 9-11, art. 1 L. 30 dicembre 2018, n. 145



Cause di esclusione - Partecipazioni



Risposte AdE 23 gennaio 2019 – Possesso quota nel periodo

D: E' possibile applicare il regime e/o rimanere nel regime forfetario anche nel 2019 sebbene il contribuente, nel corso di quel periodo d'imposta (2019) sia ancora in possesso di quote (causa inibente allo stato attuale); quote che procederà a cedere entro il termine del periodo d'imposta (2019)?

R: Omissis ... Nel caso prospettato, si ritiene che *la causa inibente debba cessare di esistere prima dell'inizio del periodo d'imposta di applicazione del regime agevolato*, in quanto la previsione normativa, come formulata, non ammette l'esercizio di attività d'impresa, arti e professioni e la contemporanea partecipazione ad associazioni o a imprese familiari di cui all'articolo 5 del testo unico di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, ovvero che controllano direttamente o indirettamente società a responsabilità limitata o associazioni in partecipazione, le quali esercitano attività economiche direttamente o indirettamente riconducibili a quelle svolte dagli esercenti attività d'impresa, arti o professioni.

N.B.: a seguito dei chiarimenti dell'AE non sembra più applicabile la circ. n. 10/E/2016, nel punto in cui consentiva l'accesso al regime nelle ipotesi in cui la partecipazione venisse ceduta:

- prima dell'inizio della nuova attività che dava diritto all'accesso al regime forfetario, oppure
- nel caso di inizio dell'attività in corso d'anno, prima dell'accesso, ancorché nel corso dello stesso periodo d'imposta.



STUDIO ASSOCIATO

Dottori Commercialisti – Revisori Contabili
Consulenti del lavoro – Giornalisti Pubblicisti

www.cmnp.it

20124 Milano P.zza della Repubblica 32
60024 Filottrano (AN) Via dell'Industria 114/B/C

REGIME FORFETTARIO

co. 9-11, art. 1 L. 30 dicembre 2018, n. 145



Cause di esclusione - Lavoro



- le persone fisiche la cui attività **sia esercitata prevalentemente nei confronti di datori di lavoro con i quali sono in corso rapporti di lavoro o erano intercorsi rapporti di lavoro nei due precedenti periodi d'imposta**, ovvero nei confronti di soggetti direttamente o indirettamente riconducibili ai suddetti datori di lavoro.

NEW

Non possono utilizzare il regime le persone fisiche la cui attività d'impresa o di lavoro autonomo sia **esercitata, prevalentemente**, nei confronti di datori di lavoro, o soggetti direttamente o indirettamente ad essi riconducibili, con i quali:

- sono in corso rapporti di lavoro (2019); *oppure*
- erano intercorsi rapporti di lavoro nei 2 precedenti periodi d'imposta (2018 e 2017).

ad esclusione dei soggetti che iniziano una nuova attività dopo aver svolto il periodo di pratica obbligatoria ai fini dell'esercizio di arti o professioni (D.L. 135/2018)

Rispetto alla **versione precedente** della norma, non sussistono più limitazioni circa l'ammontare di redditi di lavoro dipendente e assimilati percepiti, in quanto ciò che rileva è che l'attività non sia svolta prevalentemente nei confronti dell'attuale, di eventuali altri datori di lavoro dei 2 anni precedenti, oppure di soggetti comunque agli stessi riconducibili.

Fino al 31.12.2018, il regime forfetario era precluso per quei soggetti che percepivano, nell'anno precedente, redditi di lavoro dipendente o assimilati, di cui agli artt. 49 e 50 del TUIR, eccedenti l'importo di 30.000,00 euro; la verifica di tale soglia era irrilevante se il rapporto di lavoro era cessato, a condizione che, dopo la cessazione, non fossero percepiti redditi di pensione o non fosse stato intrapreso un nuovo rapporto di lavoro

REGIME FORFETTARIO

co. 9-11, art. 1 L. 30 dicembre 2018, n. 145



Cause di esclusione - Lavoro




- le persone fisiche la cui attività sia esercitata prevalentemente nei confronti di datori di lavoro con i quali sono in corso rapporti di lavoro o erano intercorsi rapporti di lavoro nei due precedenti periodi d'imposta, ovvero nei confronti di soggetti direttamente o indirettamente riconducibili ai suddetti datori di lavoro.

NEW

La norma parla di «datori di lavoro» 

SOLO LAVORO SUBORDINATO

Tale previsione mira ad evitare l'avvio di iniziative professionali al solo scopo di beneficiare dell'aliquota agevolata del regime in esame, trasformando l'attività di LAVORO DIPENDENTE O ATTIVITÀ A QUESTO ASSIMILATE in attività di lavoro autonomo.

Interrogazione parlamentare
5-01179 

Pertanto, qualora siano rispettate le condizioni suddette, non vi sono ostacoli all'accesso al regime agevolato per le partite IVA aperte a seguito di nuove iscrizioni ad un ordine o collegio professionale.



STUDIO ASSOCIATO

REGIME FORFETTARIO

co. 9-11, art. 1 L. 30 dicembre 2018, n. 145



Cause di esclusione - Lavoro



Risposte AdE 23 gennaio 2019 – Parametri di riferimento

D: Si chiede, per effetto della nuova e attuale condizione inibente per la quale “i soggetti che hanno percepito redditi di lavoro dipendente o redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente (...) e che esercitano attività d’impresa, arti e professioni prevalentemente nei confronti anche di uno dei datori di lavoro dei due anni precedenti o, in ogni caso, nei confronti di soggetti agli stessi direttamente o indirettamente riconducibili”, a quale parametro si deve far riferimento per tenere conto del mantenimento e/o della possibile fuoriuscita (ricavi, reddito o altro).

*R: Omissis Pertanto al fine di verificare la sussistenza della suddetta condizione inibente occorre considerare se l’esercizio dell’attività sia espletata in misura prevalente nei confronti dei datori di lavoro con i quali sono in corso rapporti di lavoro o alle dipendenze dei quali il contribuente ha svolto la propria attività lavorativa negli ultimi due periodi d’imposta. **I parametri cui fare riferimento per il calcolo della prevalenza sono i ricavi/compensi conseguiti.***



STUDIO ASSOCIATO

Dottori Commercialisti – Revisori Contabili
Consulenti del lavoro – Giornalisti Pubblicisti

www.cmnp.it

20124 Milano P.zza della Repubblica 32
60024 Filottrano (AN) Via dell’Industria 114/B/C

REGIME FORFETTARIO

co. 9-11, art. 1 L. 30 dicembre 2018, n. 145



Passaggio di regime



DA ORDINARIO A FORFETTARIO

I soggetti che nel 2018 hanno applicato il regime ordinario, per il 2019, possono valutare, alternativamente, se:

- continuare ad utilizzare tale regime;
- accedere al regime forfetario, possedendone i presupposti.

Il passaggio dal regime ordinario a quello forfetario potrebbe avvenire anche nel caso in cui, nel 2018, l'applicazione del regime ordinario fosse stata opzionale (art. 1 co. 70 della L. 190/2014), ossia esercitata ancorché si possedessero i requisiti per il regime forfetario.

DA FORFETTARIO A ORDINARIO

A seguito della fuoriuscita dal regime forfetario (per opzione o per perdita dei requisiti), il regime ordinario automaticamente applicabile è quello in contabilità semplificata.

REGIME FORFETTARIO

co. 9-11, art. 1 L. 30 dicembre 2018, n. 145



Passaggio di regime



Risposte AdE 23 gennaio 2019 – Regime semplificato per opzione

D: Stante la previsione che numerosi contribuenti, oggi in regime semplificato, magari per opzione, vogliono entrare nel regime forfetario, anche in relazione all’esonero dalla fatturazione elettronica, si chiede se verrà meno il vincolo triennale per chi ha esercitato l’opzione per il regime semplificato per cassa, in analogia di quanto già indicato con precedenti documenti di prassi nel caso di introduzione di nuovi regimi e/o di modifica di quelli esistenti (Agenzia delle entrate, circolare 11/E/2017).

R: I contribuenti in possesso dei requisiti per accedere al regime forfetario, possono transitare dal regime semplificato al forfetario.

Il contribuente che, pur possedendo i requisiti previsti per l'applicazione del regime forfetario di cui alla legge n. 190 del 2014, abbia optato per i regimi di contabilità semplificata di cui all'articolo 18 del DPR n. 600 del 1973, può passare al regime forfetario senza attendere il decorso di un triennio, anche qualora abbia scelto la particolare modalità di registrazione di cui al comma 5 del predetto articolo 18.

Si veda anche la risoluzione n. 64/E/2018



STUDIO ASSOCIATO

Dottori Commercialisti – Revisori Contabili
Consulenti del lavoro – Giornalisti Pubblicisti

www.cmnp.it

20124 Milano P.zza della Repubblica 32
60024 Filottrano (AN) Via dell'Industria 114/B/C

REGIME FORFETTARIO

co. 9-11, art. 1 L. 30 dicembre 2018, n. 145



Passaggio di regime



La scelta di utilizzare il regime forfetario presuppone l'esecuzione, sia in sede di accesso quanto in fase di fuoriuscita, di una serie di adempimenti rilevanti in ambito IVA e ai fini reddituali

2018	2019	Adempimenti
Regime ordinario	Regime forfetario	<ul style="list-style-type: none">• Rettifica della detrazione IVA a sfavore;• Rinuncia all'esigibilità differita;• Eccedenza detraibile ultima dichiarazione IVA: rimborso o compensazione;• Componenti di reddito relativi ad esercizi precedenti e rinviati: formazione del reddito del 2018 per le quote residue;• Ricavi/compensi che hanno già concorso al reddito nel regime ordinario: esclusi dal regime forfetario (e viceversa);• Sospensione degli ammortamenti per i beni preesistenti;• Fatturazione senza IVA e ritenuta d'acconto dal 2019.

REGIME FORFETTARIO

co. 9-11, art. 1 L. 30 dicembre 2018, n. 145



Passaggio di regime



Il Sole
24 ORE

La dichiarazione Iva registra il passaggio dall'ordinario al forfettario

 *Quotidiano del Fisco* | 28 febbraio 2019 | di Agnese Menghi e Luisa Miletta

I commi 61 e 62 dell'articolo 1 della legge 190/2014 impongono:

- la rettifica della detrazione dell'imposta relativa ai beni e ai servizi non ancora ceduti o non ancora utilizzati (ex articolo 19 bis2 del Dpr 633/1972);
- la rettifica della detrazione dell'imposta riferita a beni ammortizzabili, se non è ancora trascorso il periodo di osservazione quinquennale per i beni mobili e decennale per gli immobili (ex articolo 19 bis2 del Dpr 633/1972);



STUDIO ASSOCIATO

Dottori Commercialisti – Revisori Contabili
Consulenti del lavoro – Giornalisti Pubblicisti

www.cmnp.it

20124 Milano P.zza della Repubblica 32
60024 Filottrano (AN) Via dell'Industria 114/B/C

REGIME FORFETTARIO

co. 9-11, art. 1 L. 30 dicembre 2018, n. 145



Passaggio di regime



Il Sole
24 ORE

La dichiarazione Iva registra il passaggio dall'ordinario al forfettario

 *Quotidiano del Fisco* | 28 febbraio 2019 | di Agnese Menghi e Luisa Miletta

Ai fini dichiarativi, la rettifica della detrazione dell'imposta deve essere indicata nel rigo VF70. Per quanto riguarda, poi, i beni ammortizzabili, la rettifica è riferita agli anni mancanti al compimento del periodo di osservazione. Si pensi, per esempio, a un imprenditore che nel 2016 ha acquistato per 4.000 euro un macchinario necessario per la produzione, detraendo l'Iva per 880 euro. Se il contribuente nel 2019 accede al regime forfettario, nel rigo VF70 del modello Iva 2019 dovrà indicare un importo pari a euro 352 (2/5 di euro 880, cioè l'imposta relativa agli anni 2019 e 2020).



STUDIO ASSOCIATO

Dottori Commercialisti – Revisori Contabili
Consulenti del lavoro – Giornalisti Pubblicisti

www.cmnp.it

20124 Milano P.zza della Repubblica 32
60024 Filottrano (AN) Via dell'Industria 114/B/C

REGIME FORFETTARIO

co. 9-11, art. 1 L. 30 dicembre 2018, n. 145



Passaggio di regime



Il Sole
24 ORE

La dichiarazione Iva registra il passaggio dall'ordinario al forfettario

 *Quotidiano del Fisco* | 28 febbraio 2019 | di Agnese Menghi e Luisa Miletta

I commi 61 e 62 dell'articolo 1 della legge 190/2014 impongono:

- per i contribuenti trimestrali, il computo dell'Iva relativa alle operazioni per le quali non si è ancora verificata l'esigibilità ai sensi del comma 5, articolo 6 del Dpr 633/1972 e dell'articolo 32 bis del Dl 83/2012 (cash accounting), non essendo intervenuto il pagamento dei corrispettivi (solo per le transazioni esplicitamente previste dalle citate norme). I mensili, invece, avrebbero dovuto tenerne conto già nella liquidazione di dicembre 2018;
- la detrazione delle operazioni di acquisto in regime di Iva per cassa, per le quali non sono stati ancora pagati i corrispettivi.



STUDIO ASSOCIATO

Dottori Commercialisti – Revisori Contabili
Consulenti del lavoro – Giornalisti Pubblicisti

www.cmnp.it

20124 Milano P.zza della Repubblica 32
60024 Filottrano (AN) Via dell'Industria 114/B/C

REGIME FORFETTARIO

co. 9-11, art. 1 L. 30 dicembre 2018, n. 145



Passaggio di regime



Il Sole
24 ORE

La dichiarazione Iva registra il passaggio dall'ordinario al forfettario

 *Quotidiano del Fisco* | 28 febbraio 2019 | di Agnese Menghi e Luisa Miletta

Relativamente, invece, alle operazioni attive con Iva sospesa, l'imposta dovrà essere indicata nella seconda sezione del quadro VE e, nell'ipotesi in cui la transazione sia stata eseguita prima del 2018, l'imponibile andrà riportato anche nel rigo VE39. Gli acquisti effettuati negli anni precedenti da chi opera nel 2018 in regime di cash accounting devono essere indicati nel rigo VF22, oltre che nei rigi da VF1 a VF13, ai soli fini della determinazione dell'imposta detraibile. Il loro ammontare (da indicarsi senza essere preceduto dal segno «meno») deve essere sottratto dal totale degli acquisti del 2018.



STUDIO ASSOCIATO

Dottori Commercialisti – Revisori Contabili
Consulenti del lavoro – Giornalisti Pubblicisti

www.cmnp.it

20124 Milano P.zza della Repubblica 32
60024 Filottrano (AN) Via dell'Industria 114/B/C

REGIME FORFETTARIO

co. 9-11, art. 1 L. 30 dicembre 2018, n. 145



Passaggio di regime



Il Sole
24 ORE

La dichiarazione Iva registra il passaggio dall'ordinario al forfettario

 *Quotidiano del Fisco* | 28 febbraio 2019 | di Agnese Menghi e Luisa Miletta

Infine, l'eventuale eccedenza Iva detraibile risultante dalla dichiarazione dei contribuenti che dal 2019 applicano il regime forfettario può essere chiesta a rimborso ovvero può essere utilizzata in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del Dlgs 241/1997.



STUDIO ASSOCIATO

Dottori Commercialisti – Revisori Contabili
Consulenti del lavoro – Giornalisti Pubblicisti

www.cmnp.it

20124 Milano P.zza della Repubblica 32
60024 Filottrano (AN) Via dell'Industria 114/B/C

REGIME FORFETTARIO

co. 9-11, art. 1 L. 30 dicembre 2018, n. 145



Passaggio di regime



La scelta di utilizzare il regime forfetario presuppone l'esecuzione, sia in sede di accesso quanto in fase di fuoriuscita, di una serie di adempimenti rilevanti in ambito IVA e ai fini reddituali

2018	2019	adempimenti
Regime forfetario	Regime ordinario	<ul style="list-style-type: none">• Rettifica detrazione IVA a favore;• ricavi/compensi e spese con manifestazione finanziaria successiva alla fuoriuscita dal regime forfetario: concorso al reddito nel regime ordinario;• ripresa ammortamenti dei beni preesistenti;• adempimenti IVA, istituzione registri contabili, ritenuta d'acconto dal 2019.



Risposte AdE 23 gennaio 2019

D: In che termini e modalità, il contribuente in regime semplificato e/o ordinario che ha versato l'acconto Iva a dicembre 2018 e che passa nel 2019 al regime forfetario, potrà recuperare il tributo in presenza di un'eccedenza di credito, stante la non applicazione del tributo in applicazione del regime in commento?

R: Il comma 63 dell'articolo 1 della legge 23 dicembre 2014, n. 190 specifica che l'eccedenza detraibile emergente dalla dichiarazione presentata dai contribuenti che applicano il regime forfetario, relativa all'ultimo anno in cui l'imposta sul valore aggiunto è applicata nei modi ordinari, può essere chiesta a rimborso ovvero può essere utilizzata in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, e successive modificazioni.

REGIME FORFETTARIO

co. 9-11, art. 1 L. 30 dicembre 2018, n. 145



Determinazione del reddito



Settori	Codici attività ATECO 2017	Soglie dal 2016 al 2018	Soglia dal 2019	Coefficiente redditività
Industrie alimentari e delle bevande	(10 – 11)	45.000	65.000	40%
Commercio all'ingrosso e al dettaglio	45 – (da 46.2 a 46.9) – (da 47.1 a 47.7) – 47.9	50.000		40%
Commercio ambulante di prodotti alimentari e bevande	47.81	40.000		40%

REGIME FORFETTARIO

co. 9-11, art. 1 L. 30 dicembre 2018, n. 145



Determinazione del reddito



Settori	Codici attività ATECO 2017	Soglie dal 2016 al 2018	Soglia dal 2019	Coefficiente redditività
Commercio ambulante di altri prodotti	47.82 – 47.89	30.000	<i>segue</i>	54%
Costruzioni e attività immobiliari	(41 – 42- 43) – (68)	25.000		86%
Intermediari del commercio	46.1	25.000		62%
Attività dei Servizi di alloggio e ristorazione	(55 – 56)	50.000		40%
Attività Professionali, Scientifiche, Tecniche, Sanitarie, di Istruzione, Servizi Finanziari ed Assicurativi	(64 – 65- 66) – (69 – 70 -71 – 72 – 73 – 74 – 75) – (85) – (86 – 87 – 88)	30.000		78%
Altre attività economiche	01 - 02 - 03) - (05 - 06 - 07 - 08 - 09) - (12 - 13 - 14 - 15 – 16 - 17 - 18 - 19 - 20 - 21 -22 – 23 - 24 - 25 - 26 - 27 - 28 - 29 – 30 - 31 - 32 - 33) - (35) - (36 - 37 - 38 - 39) - (49 - 50 - 51 - 52 - 53) - (58 – 59 - 60 - 61 - 62 - 63) - (77 - 78 - 79 - 80 - 81 - 82) - (84) - (90 - 91 - 92 - 93) - 94 - 95 - 96) - (97 - 98) - (99)	30.000		67%

REGIME FORFETTARIO

co. 9-11, art. 1 L. 30 dicembre 2018, n. 145

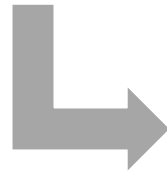


Adempimenti



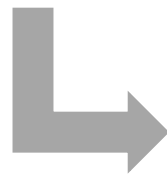
NO
RITENUTE

I **ricavi** conseguiti e i **compensi** percepiti **non sono assoggettati a ritenuta d'acconto** da parte del sostituto d'imposta.



I percipienti rilasciano un'apposita dichiarazione dalla quale risulti che il reddito cui le somme afferiscono è soggetto all'imposta sostitutiva.

Non sono neanche tenuti a operare le ritenute alla fonte



Gli stessi devono però indicare in REDDITI il codice fiscale del percettore dei redditi per i quali all'atto del pagamento degli stessi non è stata operata la ritenuta e l'ammontare dei redditi stessi.

Regime forfetario per
gli esercenti attività
d'impresa, arti
e professioni -
Obblighi informativi

	Codice fiscale	Reddito
RS371	1	2 ,00
RS372	1	2 ,00
RS373	1	2 ,00



STUDIO ASSOCIATO

Dottori Commercialisti – Revisori Contabili
Consulenti del lavoro – Giornalisti Pubblicisti

www.cmnp.it

20124 Milano P.zza della Repubblica 32
60024 Filottrano (AN) Via dell'Industria 114/B/C

REGIME FORFETTARIO

co. 9-11, art. 1 L. 30 dicembre 2018, n. 145



Adempimenti



IVA

Sono **esonerati dalla applicazione dell'iva, dai relativi obblighi e dall'obbligo di fatturazione elettronica.**  **N.B. problema della conservazione digitale**

Pertanto:

- Non addebitano l'iva a titolo di rivalsa;
- Non detraggono l'imposta assoluta, dovuta o addebitata sugli acquisti;
- Certificano l'operazione (fattura o corrispettivi);
- Numerare e conservare le fatture, le bollette doganali e i corrispettivi.

N.B.: I contribuenti che applicano il regime forfetario, per le operazioni per le quali risultano debitori dell'imposta, emettono la fattura o la integrano con l'indicazione dell'aliquota e della relativa imposta e versano l'imposta entro il giorno 16 del mese successivo a quello di effettuazione delle operazioni.

REGIME FORFETTARIO

co. 9-11, art. 1 L. 30 dicembre 2018, n. 145



Adempimenti



IVA

Cessioni Intracomunitarie di beni

Le cessioni di beni effettuate nei confronti di soggetti passivi Iva UE **non sono considerate cessioni intracomunitarie**, bensì **operazioni interne** e sulle fatture deve essere indicata la dicitura “non costituisce operazione intracomunitaria ai sensi dell’art. 41, c. 2-bis del D.L. 331/1993”, con conseguente **esenzione** dall’iscrizione nell’archivio VIES e dalla compilazione dei modelli Intrastat.

Acquisti Intracomunitarie di beni

Nel caso in cui gli acquisti intracomunitari siano di **importo inferiore ai € 10.000** nell’anno precedente e fino a quando, nell’anno in corso non è stato superato tale limite, l’**Iva deve essere assolta nel Paese del cedente comunitario**. Quindi, per il soggetto acquirente italiano non sussiste l’obbligo di iscrizione al VIES e compilazione degli INTRASTAT beni.

Se gli acquisti intracomunitari **superano il limite dei € 10.000** l’acquisto è rilevante in Italia secondo le regole ordinarie degli acquisti intracomunitari, quindi, l’acquirente italiano dovrà iscriversi al VIES, fare il *reverse charge* in Italia (indicando l’aliquota dovuta e la relativa imposta, da versare entro il giorno 16 del mese successivo a quello di effettuazione dell’operazione, procedere alla doppia annotazione nei registri Iva, senza diritto alla detrazione dell’imposta) e compilare gli elenchi INTRASTAT beni qualora ne ricorra l’obbligo

REGIME FORFETTARIO

co. 9-11, art. 1 L. 30 dicembre 2018, n. 145



Adempimenti



IVA

Prestazioni di servizi (art. 7-ter DPR 633/72)

Così come era stato già chiarito con la R.M. 75/E/2015 anche il forfettario dovrà **adottare le regole previste per le prestazioni di servizi c.d. generiche di cui all'art. 7-ter del D.P.R. 633/1972:**

- iscrizione al VIES
- INTRASTAT servizi qualora vi sia l'obbligo di presentazione
- reverse charge

REGIME FORFETTARIO

co. 9-11, art. 1 L. 30 dicembre 2018, n. 145



PERDITE PREGRESSE

Per gli esercizi in cui si opera in regime forfettario non è possibile che si formino nuove perdite, considerato che il reddito viene determinato forfettariamente.

Per gli esercizi precedenti?

Art.1, co. 68, L. 190/2014: le **perdite fiscali generate nei periodi d'imposta anteriori** a quello da cui decorre il regime forfettario **possono essere computate in diminuzione del reddito determinato ai sensi del comma 64** secondo le regole ordinarie stabilite dal testo unico di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917.

Pertanto, come indicato anche nella circolare AdE 10/E/2016, l'utilizzo di tali perdite deve avvenire secondo le regole specifiche stabilite per natura della perdita che si intende utilizzare.

Quindi si dovrà tener conto del regime transitorio qualora siano stati in contabilità semplificata



IN SINTESI



❖ **Regime applicabile dal 2020**



❖ **Artisti, professionisti e imprenditori individuali possono optare per un'imposta sostitutiva al 20%**



❖ **Cause ostative**

- Le stesse previste per i forfettari



❖ **Adempimenti**

- No ritenute, NO Iva
- Sì fattura elettronica e altri adempimenti fiscali e contabili previsti dal proprio regime di appartenenza

FLAT TAX DAL 1° GENNAIO 2020

AMBITO SOGGETTIVO

Le **persone fisiche** esercenti **attività d'impresa, arti o professioni**, che **nell'anno precedente** conseguono ricavi ovvero percepiscono compensi **compresi tra 65.001 euro e 100.000 euro** ragguagliati ad anno.

IMPOSTA SOSTITUTIVA

POSSONO applicare al **reddito d'impresa o di lavoro autonomo, determinato nei modi ordinari, un'imposta sostitutiva del 20%**.
SOSTITIVA DI: Irpef, addizionali regionali e Irap

Inoltre, la LdB stabilisce che:

- **ai fini della verifica del limite di ricavi o compensi per l'accesso al regime, non si tiene conto degli ulteriori componenti positivi indicati nelle dichiarazioni fiscali ai sensi del comma 9 dello stesso articolo 9-bis;**
- **nel caso di esercizio contemporaneo di attività contraddistinte da differenti codici ATECO, si assume la somma dei ricavi e dei compensi relativi alle diverse attività esercitate.**

**CAUSE DI
ESCLUSIONE**
Le stesse del
regime
forfettario

- I soggetti che si avvalgono di regimi speciali ai fini Iva o di regimi forfettari di determinazione del reddito.
- I soggetti non residenti, ad eccezione di quelli residenti in UE o in uno Stato UE, purché producono in Italia almeno il 75% del reddito complessivamente prodotto.
- I soggetti che in via esclusiva o prevalente effettuano cessioni di fabbricati o porzioni di fabbricato, di terreni edificabili o di mezzi di trasporto nuovi.
- gli esercenti attività d'impresa, arti o professioni che **partecipano, contemporaneamente all'esercizio dell'attività, a società di persone, ad associazioni o a imprese familiari, ovvero che controllano** direttamente o indirettamente **società a responsabilità limitata o associazioni in partecipazione**, le quali esercitano attività economiche direttamente o indirettamente riconducibili a quelle svolte dagli esercenti attività d'impresa, arti o professioni;
- le persone fisiche la cui attività **sia esercitata prevalentemente nei confronti di datori di lavoro con i quali sono in corso rapporti di lavoro o erano intercorsi rapporti di lavoro nei due precedenti periodi d'imposta**, ovvero nei confronti di soggetti direttamente o indirettamente riconducibili ai suddetti datori di lavoro.

FLAT TAX

co. 17-22, art. 1 L. 30 dicembre 2018, n. 145



DETERMINAZIONE REDDITO E ADEMPIMENTI FISCALI E CONTABILI

Determinazione del reddito

Il reddito d'impresa o di lavoro autonomo è determinato con i criteri ordinari. Occorre, quindi, far riferimento alla disciplina dettata dal TUIR, ivi inclusa quella delle perdite fiscali prevista dall'art. 8 del Tuir.

Trattandosi di soggetti con ricavi o compensi fino a 100.000,00 euro, il regime naturalmente applicabile sarebbe quello di contabilità semplificata, salva opzione per la contabilità ordinaria.

Non è contemplato un trattamento dei contributi previdenziali obbligatori analogo a quello del regime forfetario, nel quale gli stessi sono dedotti direttamente dal reddito d'impresa o di lavoro autonomo soggetto ad imposta sostitutiva. Ciò può esporre al rischio di perdere la deduzione dell'onere per contributi nell'ipotesi in cui non siano posseduti ulteriori redditi soggetti ad IRPEF capienti per assorbire tali oneri deducibili.

Adempimenti contabili e fiscali

A differenza del regime forfetario, gli adempimenti contabili e fiscali sono quelli ordinariamente previsti dalla vigente normativa per gli esercenti arti e professioni, nonché per le persone fisiche che esercitano attività d'impresa operanti in contabilità semplificata oppure ordinaria.



STUDIO ASSOCIATO

Dottori Commercialisti – Revisori Contabili
Consulenti del lavoro – Giornalisti Pubblicisti

www.cmnp.it

20124 Milano P.zza della Repubblica 32
60024 Filottrano (AN) Via dell'Industria 114/B/C

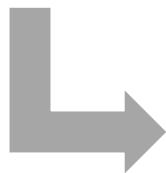
FLAT TAX

co. 17-22, art. 1 L. 30 dicembre 2018, n. 145

 TAX
20%

NO
RITENUTE

I **ricavi** conseguiti e i **compensi** percepiti **non sono assoggettati a ritenuta d'acconto** da parte del sostituto d'imposta.



I percipienti rilasciano un'apposita dichiarazione dalla quale risulti che il reddito cui le somme afferiscono è soggetto all'imposta sostitutiva.

Non sono neanche tenuti a operare le ritenute alla fonte



Gli stessi devono però indicare in REDDITI il codice fiscale del percettore dei redditi per i quali all'atto del pagamento degli stessi non è stata operata la ritenuta e l'ammontare dei redditi stessi.

Sono **esonerati dalla applicazione dell'iva, dai relativi obblighi, ma sono OBBLIGATI ad emettere le fatture elettroniche.**

IVA



STUDIO ASSOCIATO

Dottori Commercialisti – Revisori Contabili
Consulenti del lavoro – Giornalisti Pubblicisti

www.cmnp.it

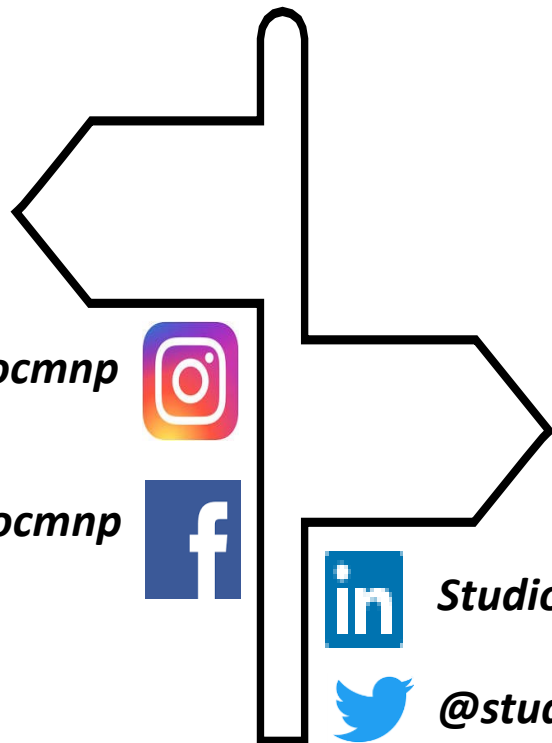
20124 Milano P.zza della Repubblica 32
60024 Filottrano (AN) Via dell'Industria 114/B/C



agnese.menghi@cmnp.it

luisa.miletta@cmnp.it

info@cmnp.it



studiocmnp



Studioassociatocmnp



Studio Associato CMNP



@studiocmnp

Grazie!!!



STUDIO ASSOCIATO

Dottori Commercialisti – Revisori Contabili
Consulenti del lavoro – Giornalisti Pubblicisti

www.cmnp.it

20124 Milano P.zza della Repubblica 32
60024 Filottrano (AN) Via dell'Industria 114/B/C