



**A.N.C. BARI**



Ordine dei Dottori Commercialisti e  
degli Esperti Contabili di Bari



**Associazione  
Nazionale  
Commercialisti**

**L'Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Bari,  
in collaborazione con l'Associazione Nazionale Commercialisti Bari  
ha organizzato il convegno**

## **LA LEGGE DI STABILITA' DOPO IL TELEFISCO 2019**

**BARI 08 FEBBRAIO 2019**

**Ore 09:00 – 13:00**

**SALA FORMATIVA ODCEC**

**VIA MARZANO, 40 - BARI**

## **LEGGE N. 145 DEL 30/12/2018**

### **DISPOSIZIONI PER LE IMPRESE**

#### **Commi 23 – 26: Deducibilità delle perdite delle ditte individuali e delle società di persone**

La disciplina delle perdite d'impresa  
- per le imprese in contabilità semplificata e in contabilità ordinaria  
- per i soci di società di persone in contabilità semplificata e in contabilità ordinaria

viene uniformata alla disciplina delle perdite d'impresa previste per le società di capitali, attraverso la modifica dell'art. 8 TUIR

**ART. 8 TUIR**

**3**

| PRIMA  | DOPO   |
|--|--|
| <p>1. 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.</p>  | <p>1. 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.</p>  |
| <p>2. 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.</p>  | <p>2. 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.</p>   |
| <p>3. 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 di imposta e per la differenza nei successivi, <u>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.</u> 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.</p> | <p>3. 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, <u>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.</u> 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.</p> |

4

DA...

|   |   |                |                |                |                |                |      |
|---|---|----------------|----------------|----------------|----------------|----------------|------|
| <b>Perdite di lavoro autonomo (art. 36 c. 27, DL 223/2006) non compensate nell'anno</b> | <b>RS11 PERDITE RIPORTABILI SENZA LIMITI DI TEMPO</b> |                |                |                |                |                | ,00  |
|   | Eccedenza 2012  | Eccedenza 2013 | Eccedenza 2014 | Eccedenza 2015 | Eccedenza 2016 | Eccedenza 2017 | ,00  |
| <b>Perdite d'impresa non compensate nell'anno</b>                                       | <b>RS12</b> 1   | 2              | 3              | 4              | 5              | 6              | ,00  |
|   | ,00   | ,00            | ,00            | ,00            | ,00            | ,00            | ,00  |
|   | <b>RS13 PERDITE RIPORTABILI SENZA LIMITI DI TEMPO</b> |                |                |                |                |                | ,00  |
|   | (di cui relative al presente anno 1                   |                |                |                |                |                | ,00) |
|   |   |                |                |                |                |                | ,00  |

A...

|   |  |  |                                  |     |      |
|---|--|--|----------------------------------|-----|------|
| <b>Perdite d'impresa non compensate nell'anno</b> | Perdite da contabilità semplificata 2017                             | Perdite da contabilità semplificata 2018 | Perdite in contabilità ordinaria |     |      |
| <b>RS12</b> 1                                     | 2  | (di cui al presente periodo 3            | 4                                |     | 2    |
|   | ,00  | ,00                                      | ,00                              | ,00 | ,00  |
| <b>RS13 PERDITE RIPORTABILI IN MISURA PIENA</b>   | (di cui relative al presente anno 1                                  |  |                                  |     | ,00) |
|   |  |  |                                  |     | ,00  |
| <b>Utili distribuiti</b>                          | <b>DATI DEL SOGGETTO RESIDENTE E DELL'IMPRESA ESTERA PARTECIPATA</b> |  |                                  |     |      |

5

- Equiparazione imprese in contabilità ordinaria e semplificata
  1. le perdite della semplificata, prima, potevano essere sottratte dal reddito complessivo; ora la compensazione può avvenire solo tra redditi d'impresa
  2. le perdite della semplificata, prima, dovevano essere compensate nell'anno; ora sono riportabili

· Soppressione del limite temporale dei 5 anni per la compensazione delle perdite di ordinarie e società trasparenti

- Innalzamento del limite quantitativo dell'80% del reddito per la compensazione (sembrerebbe che il limite non operi nei casi in cui il soggetto cessa l'attività d'impresa)

- Rimane ferma:

· la riportabilità illimitata delle perdite dei primi tre periodi d'imposta ex art. 84 c. 2

· la compensabilità nel periodo, senza limite dell'80%, con redditi della stessa natura

· la disciplina di contrasto al commercio delle "bare fiscali" ex art. 84 c. 3, e di richiamo, art. 8 c. 3, introdotto anche per le società trasparenti (modifica art. 116 c. 2-bis TUIR)

## Decorrenza

Dal periodo d'imposta successivo al 31/12/2017 (quindi perdite dal 2013)  
Disciplina transitoria per imprese semplificate, per riallineare le asimmetrie create a seguito del passaggio dalla contabilità di competenza a quella di "cassa":

6

|              |  |  |
|--------------|--|--|
| perdite 2018 | compensabili nel 2019 per il 40% dei medesimi redditi        | per l'intero importo che trova capienza in essi. |
|              | compensabili nel 2020 per il 60% dei medesimi redditi        |  |
|              | compensabili dal 2021 per l'80% dei medesimi redditi         |  |
| perdite 2019 | compensabili nel 2020 per il 60% dei medesimi redditi        |  |
|              | compensabili dal 2021 per l'80% dei medesimi redditi         |  |
| perdite 2017 | compensabili nel 2018 e 2019 per il 40% dei medesimi redditi |  |
|              | compensabili nel 2020 per il 60% dei medesimi redditi        |  |
|              | compensabilità dal 2021?                                     |  |

ESEMPIO: Perdita 2018 di 60.000 €

7

| Periodo d'imposta | Reddito d'impresa | Perdita utilizzabile        | Reddito imponibile            | Perdita residua                |
|-------------------|-------------------|-----------------------------|-------------------------------|--------------------------------|
| 2019              | 20.000            | 20.000 *<br>40% =<br>8.000  | 20.000 -<br>8.000 =<br>12.000 | 60.000 -<br>8.000 =<br>52.000  |
| 2020              | 20.000            | 20.000 *<br>60% =<br>12.000 | 20.000 -<br>12.000 =<br>8.000 | 52.000 -<br>12.000 =<br>40.000 |
| 2021              | 20.000            | 20.000 *<br>80% =<br>16.000 | 20.000 -<br>16.000 =<br>4.000 | 40.000 -<br>16.000 =<br>24.000 |

**Risposta a Telefisco. Il passaggio alla contabilità ordinaria:** 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?

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.



## Commi 60 – 65: Proroga iperammortamento

9

Ambito temporale:

- investimenti effettuati entro il 31 dicembre 2019
- investimenti effettuati entro 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 per cento del costo di acquisizione

Misura:

- 170% per gli investimenti < 2,5 mln €
- 100% per gli investimenti > 2,5 mln € e < a 10 mln €
- 50% per gli investimenti > 10 mln € e < 20 mln €
- 0 per gli investimenti > 20 mln €

40% per beni immateriali compresi nell'elenco di cui all'allegato B annesso alla legge 11 dicembre 2016, n. 232 per chi già effettua un investimento "iperammortizzabile"

10

**Risposta a Telefisco. Quando scatta il recapture:** In tema di iperammortamento, l'articolo 7 del decreto legge n. 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?

In tema di iperammortamento, l'articolo 7, comma 2, del decreto legge n. 87 del 2018, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 96 del 2018, introduce un meccanismo di recapture che si attiva nel caso in cui, nel corso del periodo di fruizione della maggiorazione, i beni agevolati vengano «ceduti a titolo oneroso o destinati a strutture produttive situate all'estero, anche se appartenenti alla stessa impresa».

Riguardo al primo quesito, [...] si è del parere che il recupero dell'iperammortamento previsto dall'articolo 7, comma 2, del decreto 87/2018, si applichi a tutte le cessioni dei beni agevolati, indipendentemente dal fatto che queste siano effettuate verso l'Italia o verso l'estero oltretutto alle destinazioni a strutture produttive situate all'estero.

In merito al secondo quesito, [...] 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, secondo le regole, i costi e la dinamica temporale originariamente determinati in capo al dante causa, indipendentemente dal sopravvenuto cambiamento della proprietà del complesso aziendale.

## Comma 12: Deducibilità 40% IMU immobili strumentali

11

Modifica dell'art 14 del D.l. 23/2011 portando la deducibilità degli immobili strumentali dal 20% al 40%. Resta l'indeducibilità ai fini IRAP.

Vale il principio di cassa per disposizione dell'art. 99 c. 1 (anche IMU pagata per ravvedimento operoso).

Strumentalità ai sensi dell'art. 43 c.2:

- immobili strumentali per natura: non suscettibili di diversa utilizzazione salvo radicali trasformazioni -> classificati in categoria A/10, B, C, D ed E
- immobili strumentali per destinazione: a prescindere dalla classificazione catastale, il bene è utilizzato direttamente ed esclusivamente dall'impresa per lo svolgimento dell'attività
- NO immobili patrimonio
- NO immobili merce

## Commi 1085 – 1086: Eliminazione agevolazioni IRAP

12

Eliminata agevolazione c. 1 lett. a) n. 3) art. 11 D.lgs. 446/1997: 15.000 euro per ogni lavoratore dipendente a tempo indeterminato impiegato nel periodo d'imposta nelle regioni Abruzzo, Basilicata, Calabria, Campania, Molise, Puglia, Sardegna e Sicilia, aumentato a 21.000 euro per i lavoratori di sesso femminile nonché per quelli di età inferiore ai 35 anni

Eliminata agevolazione art. 1 c.21 Legge 190/2014: credito d'imposta pari al 10% dell'IRAP per le imprese senza dipendenti

....dal 2019



Mini Ires



Addio ACE - IRI

13





scompaiono:

IRI – Imposta sul Reddito d'Impresa:

entrare in (che prevedeva la tassazione del reddito di impresa al 24% ed  
vigore nel 2018);

ACE – Aiuto alla Crescita Economica

nuovo (che consentiva di dedurre dal reddito di impresa una quota del  
capitale investito in azienda)

Super Ammortamento

(nessuna proroga per il 2019)



## MINI IRES

- ACE

Tuttavia continua a trovare applicazione il comma 2 dell'art. 3, DM 3.8.2017 relativamente all'eccedenza ACE 2018 la quale potrà essere riportata (e dedotta) nei periodi d'imposta successivi ovvero trasformata in credito d'imposta ai fini IRAP.



## MINI IRES

L'art. 1, commi da 28 a 34, L. 145/2018 (Legge di Bilancio).

Introduce una nuova opportunità per le imprese:

- Tassazione agevolata degli utili reinvestiti.

**Applicazione dell'IRES ridotta al 15% (o di una minore irpef).**





## MINI IRES

- Quindi:
- Al fine di stimolare gli investimenti in beni materiali strumentali nuovi in occupazione, è stato introdotto il regime agevolativo atto a ridurre le imposte sui redditi (IRES/IRPEF) di 9 punti percentuali, al verificarsi di determinate condizioni.
- A decorrere dal 2019 la riduzione dei 9 punti (IRES al 15% e IRPEF aliquota marginale dedotta di 9 punti) ad una quota del reddito di impresa corrispondente al minore importo tra:
  - A. utili dell'esercizio precedente, accantonate a riserve diverse da quelle non disponibili (Le **riserve indisponibili**, invece, sono dette anche **vincolate** perché esse sono vincolate dalla legge o **riserve** dalla statuto. Di conseguenza tali riserve non possono essere impiegate se non per lo scopo per il quale sono state costituite),
  - B., e la somma tra:
    - 1. investimenti effettuati in beni strumentali nuovi (per il solo coefficiente di ammortamento) ;
    - 2. costo del personale dip.te assunto a tempo det/indet (relativo a incrementi occupazionali).



## MINI IRES

- Il meccanismo di determinazione è estremamente complesso:
- Ambito soggettivo:
  - in generale quasi tutte anche le imprese in contabilità semplificata;
- Ambito oggettivo:
  - tutt'altro che agevole:
    1. Riserve di utili;
    2. Investimenti;
    3. Costo del personale dipendente.



## MINI IRES

### Cumulo di Agevolazioni

Inoltre, la stessa legge di Bilancio 2019, nell'istituire la mini IRES, ha disposto che detta agevolazione è cumulabile con altri benefici fiscali, ad eccezione di quelli che prevedono regimi forfetari di determinazione del reddito:

- Iper ammortamento
- Bonus Formazione Industria 4.0

L'unico limite è che il cumulo delle agevolazioni non deve eccedere il costo sostenuto.

## D.lgs. 142/2018: Modifiche alla deducibilità degli interessi passivi

20

Il Decreto legislativo 142/2018, emesso in attuazione della Direttiva 2016/1164/UE (cosiddetta Atad 1, Anti tax avoidance directive), ha riscritto completamente l'art. 96 TUIR ed il regime di deducibilità degli interessi passivi.

La limitazione della deducibilità si applica anche agli interessi passivi capitalizzati. La verifica di deducibilità deve essere fatta nell'anno in cui gli interessi sono rilevati e capitalizzati, in modo che il bene può essere ammortizzato a lordo degli interessi legittimamente detraibili

il concetto di ROL civilistico viene sostituito da un pari concetto fiscale, per uniformità con il concetto di Ebitda previsto dalla direttiva vengono resi riportabili anche gli interessi attivi eccedenti il ROL eccedente può essere riportato fino a 5 anni

Quindi, l'attuale articolo 96 prevede che:

interessi passivi di periodo (a)

- interessi attivi di periodo (b)

- interessi attivi riportati da periodi d'imposta precedenti (c)

= interessi passivi di periodo eccedenti (d)

\* (30% ROL fiscale di periodo + ROL riportato dai 5 periodi precedenti) [con priorità di utilizzo dal periodo più recente al meno recente – regola FIFO] (e)

= interessi passivi deducibili nel periodo (f)

## Eccedenze

21 Se vi sono interessi passivi eccedenti indeducibili  $[(d) - (f)]$ , questi (g), sono dedotti dal reddito dei successivi periodi d'imposta, per un ammontare pari a:

|  |
|--|
| interessi attivi di competenza del periodo d'imposta + 30% ROL (h) |
|--|

|   |
|---|
| - interessi passivi di competenza del periodo d'imposta (i) |
|---|

Se vi sono interessi attivi eccedenti  $[(b + c - a) > 0]$ , l'eccedenza può essere riportata nei periodi d'imposta successivi

Se in un periodo d'imposta il 30% del ROL, è superiore a  $(d) + [(l) \text{ da anni precedenti}]$ , l'eccedenza può essere riportata nei periodi d'imposta successivi

22 **Nuova definizione di interessi (comma 3):** interessi relativi a operazioni con una causa finanziaria, con riguardo alla sostanza economica dell'operazione, che siano definiti tali dai principi contabili ma che, in base alla derivazione rafforzata, siano anche confermati come tali dalla legislazione fiscale. Ad esempio, non rilevano gli interessi da pronti contro termine aventi a oggetto titoli azionari o strumenti finanziari assimilati alle azioni, in quanto non inclusi nella derivazione rafforzata.



**Nuova definizione di ROL (comma 4):** differenza tra il valore e i costi della produzione, con esclusione degli ammortamenti e dei canoni di locazione finanziaria di beni strumentali, assunti nella misura risultante dall'applicazione delle disposizioni volte alla determinazione del reddito di impresa. Pertanto non è più prevista l'esclusione dal Rol dei componenti positivi e negativi di natura straordinaria derivanti da trasferimenti di azienda o di rami di azienda. Per i soggetti che redigono il bilancio in base ai principi contabili internazionali si assumono le voci di conto economico corrispondenti

## Esclusioni

- 23 Interessi relativi a progetti infrastrutturali pubblici a lungo termine di cui alla parte V del Codice degli appalti - D.lgs. 50/2016 (commi 8 - 11) a determinate condizioni:
- il prestito può essere garantito solo dagli immobili oggetto del progetto stesso
  - il soggetto gestore deve essere situato nell'UE
  - i beni utilizzati devono essere provenienti dall'UE

N.b. Si considerano per l'intero ammontare se c'è una divisione patrimoniale del progetto rispetto alle altre attività del gestore, altrimenti gli interessi vanno considerati in proporzione pari al rapporto tra ricavi del progetto e ricavi totali.

Interessi di intermediari finanziari e imprese assicuratrici (commi 12 - 13). Gli interessi passivi delle imprese assicuratrici sono deducibili per il 96% del loro ammontare.

24

**Risposta a Telefisco. La rilevanza dei principi contabili:** È corretto che le modifiche apportate con il nuovo comma 3 dell'articolo 96 del Tuir sulla componente finanziaria implicita contenuta in contratti diversi da quelli con causa finanziaria, assuma rilevanza solo se contabilmente espressa? Pertanto se, correttamente, sulla base dei principi contabili, non viene esplicitata, nessuna rilevanza assume ai fini della disposizione in esame?

I soggetti che applicano il bilancio in forma abbreviata hanno la facoltà di non utilizzare il criterio del costo ammortizzato per la valutazione dei crediti e dei debiti. Nel caso di mancata applicazione del principio non emergeranno contabilmente interessi con riferimento alle poste rilevanti e questo comporterà l'assenza di voci di bilancio (interessi) a cui applicare l'articolo 96 del Tuir. Viceversa nel caso di interessi impliciti e scorporati sulla base dei principi contabili (Oic 19) si genereranno componenti di reddito a cui applicare la disciplina dell'articolo 96 del Tuir.

Il nuovo articolo 96 del Tuir, applicabile a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2018, si applica agli interessi passivi e agli interessi attivi che sono qualificati come tali dai principi contabili adottati dall'impresa, e per i quali tale qualificazione è confermata dalle disposizioni emanate, tra l'altro, in attuazione dell'articolo 13-bis, comma 11, del decreto-legge 30 dicembre 2016, n. 244.

Ne deriva che l'articolo 96 in esame non trova applicazione nel caso in cui, sulla base della corretta applicazione dei principi contabili, non emergono in bilancio interessi passivi.



## Legge 145/2018, art. 1, commi 7 - 8:

### Interessi passivi delle imprese immobiliari

25

Nelle more della mancata adozione della revisione della normativa sulla fiscalità diretta ed indiretta delle imprese immobiliari, si applicano e sono fatte salve le disposizioni di cui all'articolo 1, comma 36, della legge 24 dicembre 2007, n. 244, ovvero:

“[...] è istituita una commissione di studio sulla fiscalità diretta e indiretta delle imprese immobiliari [...] ferma restando, fino all'applicazione delle suddette modifiche normative, la non rilevanza ai fini dell'applicazione dell'art. 96 TUIR degli interessi passivi relativi a finanziamenti garantiti da ipoteca su immobili destinati alla locazione” per le società che svolgono in via effettiva e prevalente attività immobiliare che sono, quindi, integralmente deducibili.

Valgono i chiarimenti della Circolare 37/2009 punto 2:

26

sono “immobiliari di gestione”, come da definizione della risoluzione 323/2007, le società il cui valore del patrimonio è prevalentemente costituito da beni immobili diversi dagli immobili alla cui produzione o al cui scambio è effettivamente diretta l'attività, nonché dagli immobili direttamente utilizzati nell'esercizio dell'impresa;

il legislatore fa riferimento sia agli immobili patrimoniali che agli immobili strumentali per natura;

il mutuo ipotecario deve avere ad oggetto gli stessi immobili successivamente destinati alla locazione;

si ritiene che la disposizione concerna gli interessi passivi corrisposti per l'acquisto o la costruzione degli immobili stessi;

le medesime considerazioni valgono nell'ipotesi in cui gli immobili siano detenuti in virtù di un contratto di leasing.

27

|  |   |
|--|---|
| Interessi passivi relativi a finanziamenti garantiti da ipoteca su immobili destinati alla locazione (art. 1, co. 36, L. 244/2007) | Interamente deducibili  |
| Interessi passivi di funzionamento su beni patrimonio (art. 90, co. 2 del Tuir)  | Interamente indeducibili  |
| Interessi passivi di finanziamento dei beni patrimonio (art. 1, co. 35, L. 244/2007)   | Soggetti IRPEF: totalmente deducibili<br>Soggetti IRES: deducibili nei limiti dell'art. 96 TUIR |
| Interessi passivi per costruzione o ristrutturazione di "immobili merce"   |   |
| Interessi passivi per l'acquisto e la costruzione degli immobili strumentali   |   |
| Altri interessi passivi inerenti   |   |



## ESTROMISSIONE IMMOBILI STRUMENTALI

( art. 1, comma 66)

Trattasi di una ennesima proroga

Finanziaria 2018)

(Legge di stabilità 2016 – Legge

La Legge di bilancio 2019 ripropone la possibilità, per l'imprenditore individuale, di **estromettere dal patrimonio dell'impresa**, con effetto dal 01/01/2019, **l'immobile strumentale** (per destinazione o natura) posseduto alla data del 31/10/2018.



## ESTROMISSIONE IMMOBILI STRUMENTALI

- 1) Estromissione agevolata immobili strumentali 2019: cos'è e come funziona
- 2) Estromissione agevolata immobili strumentali 2019: schema di riepilogo
- 3) Estromissione agevolata immobili 2019: requisito strumentalità

## ESTROMISSIONE IMMOBILI STRUMENTALI



- 1) Estromissione agevolata immobili strumentali 2019: cos'è e come funziona
  - possibilità, per l'imprenditore individuale, di **estromettere** **dal patrimonio dell'impresa** l'immobile che soddisfi due requisiti:
    - a. strumentalità (per destinazione o natura)
    - b. possesso alla data del 31/10/2018.



## 2) Estromissione agevolata immobili strumentali 2019: schema

- **Termine esercizio opzione** 31.05.2019. Rileva il comportamento concludente ovvero la rilevazione nel libro contabile o nel registro dei beni ammortizzabili.
- **Data effetto esercizio opzione** 01.01.2019
- **Aliquota imposta sostitutiva IRPEF IRAP** 8%
- **Termini versamento imposta sostitutiva** 16/06/2020 60% entro il 30/11/2019 - 40%
- **Requisiti immobile** Essere strumentale per destinazione o per natura ed essere posseduto alla data del 31.10.2018
- **Determinazione plusvalenza** si calcola facendo "valore normale - costo fiscalmente riconosciuto del bene", tuttavia è possibile utilizzare il valore catastale degli immobili al posto del valore normale
- **Altre imposte** non sono dovute le imposte di registro, ipotecarie e catastale. L'IVA se dovuta va assolta nei modi (e termini) "ordinari"



## ESTROMISSIONE IMMOBILI STRUMENTALI

### 3) Estromissione agevolata immobili 2019: requisito strumentalità

- **gli immobili strumentali per destinazione**, cioè utilizzati esclusivamente per l'esercizio dell'impresa commerciale da parte del possessore, indipendentemente dalla loro natura o dalle loro caratteristiche; rileva, pertanto, solo l'utilizzo esclusivo (e non promiscuo) esercitato direttamente dall'imprenditore possessore dell'immobile (e non da terzi);
- **gli immobili strumentali per natura**, cioè quelli che per le loro caratteristiche non sono suscettibili di una diversa utilizzazione senza una radicale trasformazione e diversi da quelli abitativi.

(Si precisa inoltre che **per le imprese individuali**, la strumentalità dell'immobile richiede a norma dell'art. 65 del TUIR- DPR 917/86, la preliminare iscrizione del bene in contabilità. Pertanto, se l'immobile è utilizzato ai fini dell'impresa ma non è stato contabilizzato, l'imprenditore individuale non avrà diritto ad alcuna deduzione)





## RIVALUTAZIONE BENI D'IMPRESA

- **La Legge di bilancio concede nuovamente la possibilità di effettuare la rivalutazione dei beni e delle partecipazioni per le imprese che non adottano i principi contabili internazionali nella redazione del bilancio.**
- **Tale disciplina è stata più volte introdotta dal legislatore, come misura temporanea a carattere facoltativo e oneroso, da ultimo con la legge di bilancio 2017 (Legge n. 232/2016).**
- **La nuova norma riproduce sostanzialmente le precedenti rivalutazioni.**



## RIVALUTAZIONE BENI D'IMPRESA

- Possono essere rivalutati i beni di impresa e le partecipazioni di cui alla sezione II del capo I della legge 21 novembre 2000, n. 342, ad esclusione degli immobili alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività di impresa, risultanti dal bilancio dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2017. ([\*\*circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 14/E/2017\*\*](#) ).
- Di conseguenza la rivalutazione va eseguita nel bilancio chiuso al 31 dicembre 2018 e comporta il versamento dell'imposta entro il 1° luglio 2019 (considerato che il 30 giugno 2019 cade di domenica) oppure entro il 31 luglio 2019 con la maggiorazione dello 0,40%



## RIVALUTAZIONE BENI D'IMPRESA

- **L'imposta sostitutiva** è determinata nelle seguenti misure:
- **16%** per i beni ammortizzabili;
- **12%** per i beni non ammortizzabili.
- L'imposta sostitutiva va versata in un' **unica soluzione senza interessi**, entro il **termine previsto per il saldo delle imposte sui redditi**
- Il **saldo attivo di rivalutazione** va imputato al capitale o in un'apposita riserva che ai fini fiscali è considerata in sospensione d'imposta. È possibile **affrancare, anche parzialmente**, tale riserva mediante il pagamento di un'imposta sostitutiva IRES / IRAP pari al 10%.
- I maggiori valori relativi a beni immobili sono riconosciuti con effetto dal 2020.