

Le novità delle Dichiarazioni dei Redditi 2018 periodo d'imposta 2017

di
Lelio Cacciapaglia



**Scadenza termini versamento imposte da
dichiarazione**

**Società di capitali e enti
commerciali**

IRES e IRAP

**Ultimo giorno del 6° mese
successivo alla chiusura del
periodo d'imposta**

30 giugno (2/7/18)

**+0,40%
Proroga estiva
(20/8/2018)**

**2° rata con 0,40%
20/8/2018**



Nuovi OIC

Impatti fiscali

REDDITI 2017 SENZA SCUSE

CLAUSOLA DI SALVAGUARDIA per il solo «REDDITI 2017»



DM 3/8/17

«Con riferimento ai periodi d'imposta precedenti a quello in corso alla data di entrata in vigore del presente decreto, per i quali i **termini per il versamento** a saldo delle imposte dirette **sono scaduti** anteriormente alla medesima data, sono fatti salvi gli effetti sulla determinazione della base imponibile generati dalle norme fiscali, ai fini Ires e Irap, anche non coerenti con le disposizioni di cui al presente decreto»

Il nuovo Codice Civile in tema di Bilancio

BILANCIO IN FORMA ORDINARIA	BILANCIO IN FORMA ABBREVIATA	BILANCIO DELLE MICRO-IMPRESSE
<p>Nel primo esercizio o per due esercizi consecutivi superano due dei seguenti limiti:</p> <ul style="list-style-type: none">• totale attivo: 4,4 mln €• totale vendite e prestazioni di servizi: 8,8 mln €• dipendenti: 50 unità	<p>Nel primo esercizio o per due esercizi consecutivi non superano due dei seguenti limiti (art. 2435-<i>bis</i>):</p> <ul style="list-style-type: none">• totale attivo: 4,4 mln €• totale vendite e prestazioni di servizi: 8,8 mln €• dipendenti: 50 unità• società che non abbiano emesso titoli negoziati in mercati regolamentati	<p>Nel primo esercizio o per due esercizi consecutivi non superano due dei seguenti limiti (art. 2435-<i>ter</i>):</p> <ul style="list-style-type: none">• totale attivo: 175 mila €• totale vendite e prestazioni di servizi: 350 mila €• dipendenti: 5 unità• società che non abbiano emesso titoli negoziati in mercati regolamentati

DERIVAZIONE RAFFORZATA – COSA SIGNIFICA E CHI LA APPLICA



**Applicano la
derivazione
rafforzata**

**Imprese che redigono il bilancio in base
al CC e principi contabili OIC
(Bilanci forma ordinaria e abbreviata)**

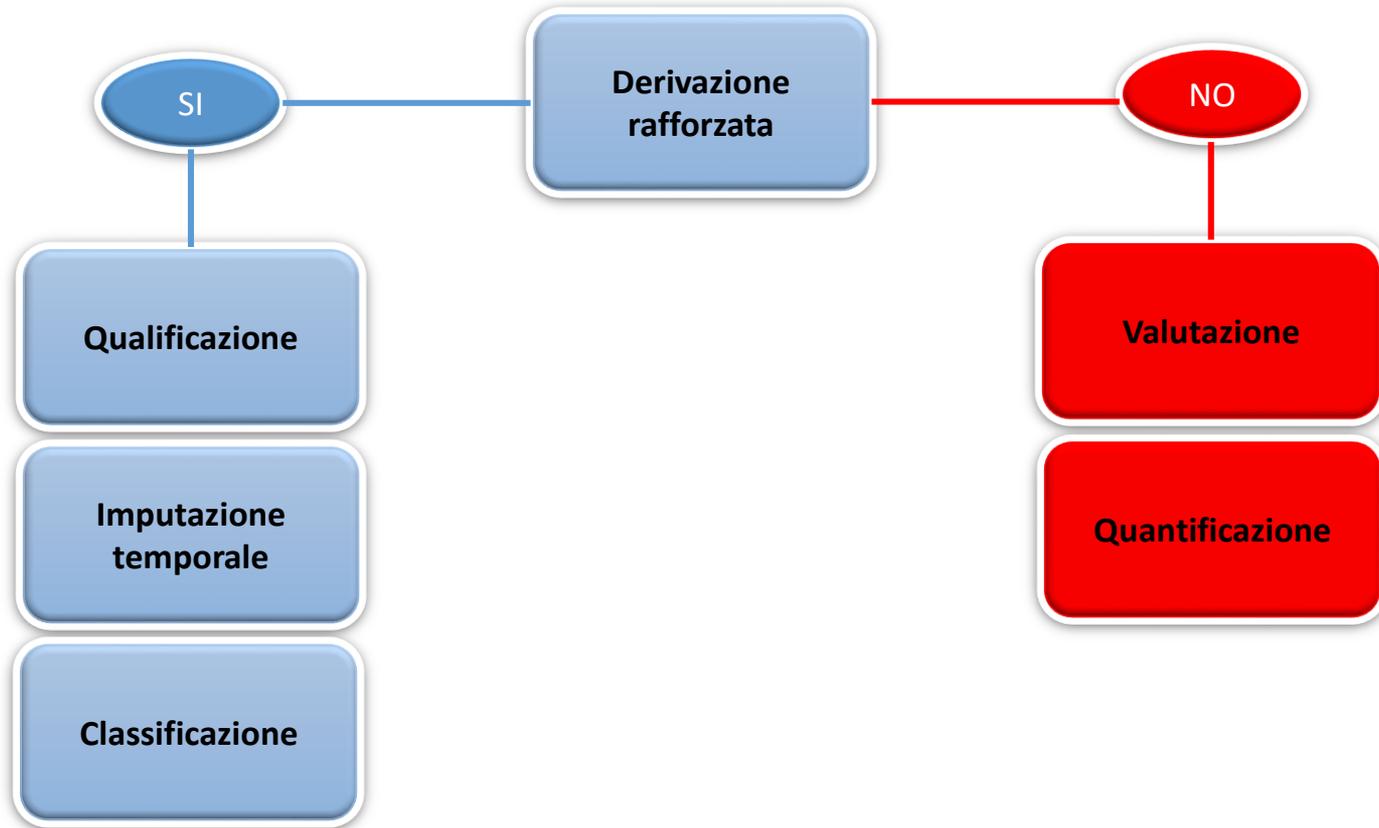


**Sono esclusi e
applicano la
derivazione
semplice**

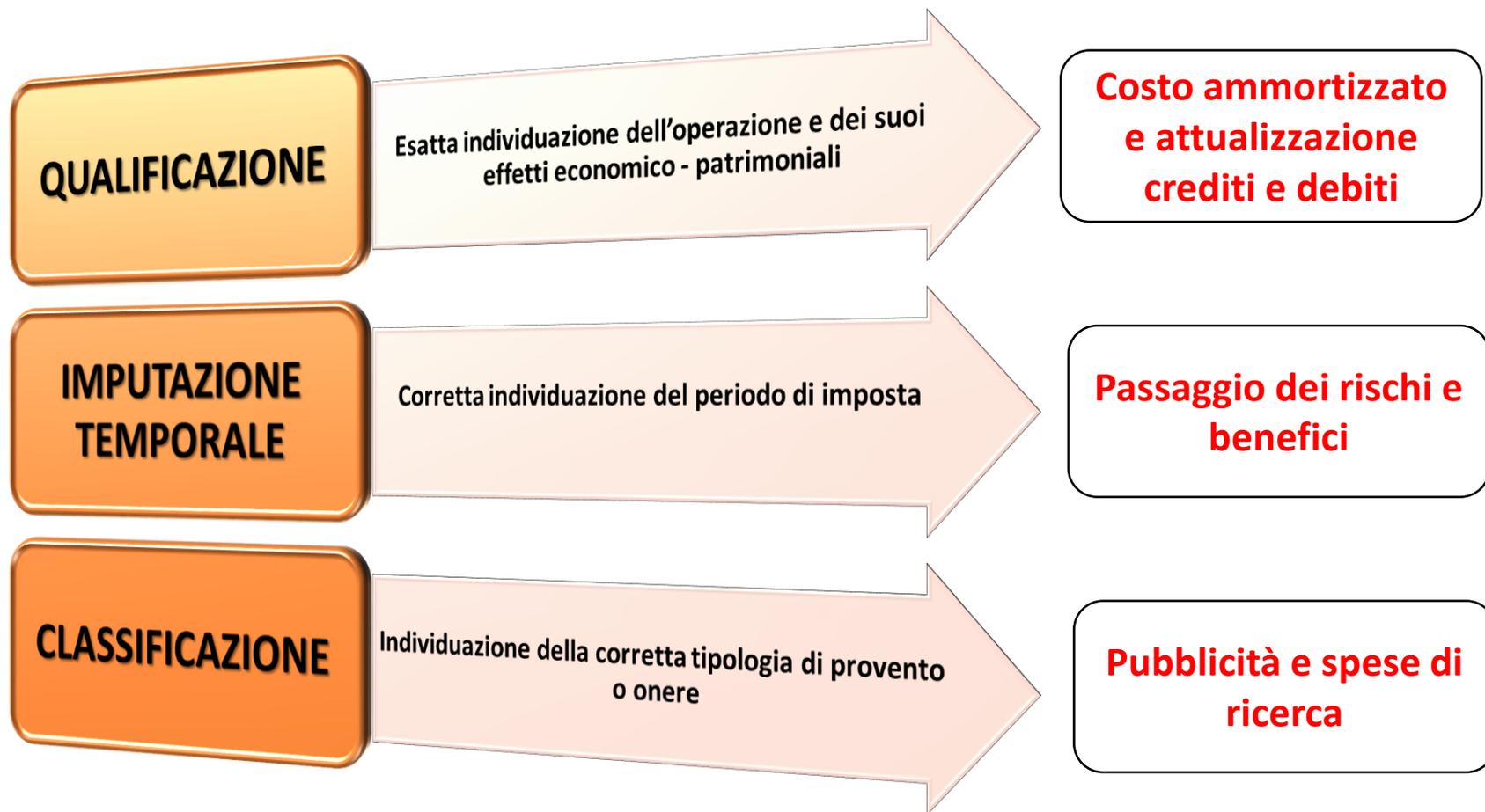
**Le micro-imprese anche se optano per il
bilancio in forma ordinaria o abbreviata**

ATTENZIONE

**Telefisco 2018: sono escluse le
società di persone!!!**



Il Principio fiscale di «derivazione rafforzata»



Vince il Fisco e perdono gli OIC

Valutazione civilistica

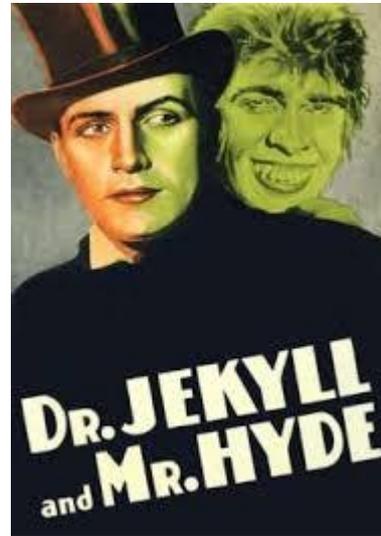
Valutazione magazzino
Valutazione titoli
Svalutazione immobilizzazioni materiali

Criterio di determinazione reddituale

- **Compenso amm.ri deducibile per cassa**
- **Imposte deducibili per cassa**
- **Autovetture, telefoni, rappresentanza**
- **Acc.to fondi deducibili solo se previsti Tuir**



Il principio di qualificazione



Il Costo ammortizzato e l'attualizzazione

LE FORME DI BILANCIO CON DECORRENZA DAGLI ESERCIZI A PARTIRE DAL 1° GENNAIO 2016

BILANCIO ORDINARIO	BILANCIO IN FORMA ABBREVIATA	BILANCIO SUPER SEMPLIFICATO
IMPRESE DI MEDIE E GRANDI DIMENSIONI	IMPRESE DI PICCOLE DIMENSIONI	MICRO IMPRESE
Art. 2423 - 2428 C.C.	Art. 2435-bis C.C.	Art. 2435-ter C.C.
Attivo: > 4.400.000	Attivo: <= 4.400.000	Attivo: <= 175.000
Ricavi delle vendite e delle prestazioni: > 8.800.000	Ricavi delle vendite e delle prestazioni: <= 8.800.000	Ricavi delle vendite e delle prestazioni: <= 350.000
N. medio dipendenti occupati nell'esercizio: > 50	N. medio dipendenti occupati nell'esercizio: <= 50	N. medio dipendenti occupati nell'esercizio: <= 5

OBBLIGO

OPZIONE

Attualizzazione dei crediti e debiti

Vendo/Acquisto una merce a € 100.000

Si concede una dilazione di pagamento eccedente quella d'uso (es. 3 anni)

Si tratta allora di una operazione composta:

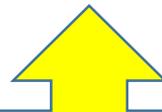
- Vendita di merce con annessa concessione di finanziamento
- Acquisto di merce con annesso ottenimento di finanziamento

Devo attualizzare il credito/debito

Il risultato dell'attualizzazione mi indica interessi impliciti di 9.000

Quindi:

- il costo d'acquisto è pari a 91.000, mentre 9.000 sono **interessi passivi** da ripartire in 3 anni
- Il prezzo di vendita è pari a 91.000, mentre 9.000 sono **interessi attivi** da ripartire in 3 anni



**Principio di qualificazione
SI derivazione rafforzata**

Attualizzazione dei debiti

Vendo/Acquisto un bene strumentale a € 100.000

Mi si concede una dilazione di pagamento eccedente quella d'uso (es. 3 anni)

Si tratta allora di una operazione composita:

- Acquisto di bene strumentale con annesso ottenimento di finanziamento

Devo attualizzare il debito

Il risultato dell'attualizzazione mi indica interessi impliciti di 9.000

Quindi:

- il costo d'acquisto è pari a 91.000, mentre 9.000 sono **interessi passivi** da ripartire in 3 anni
- Gli ammortamenti anche fiscalmente si calcolano su 91.000 (si derivazione rafforzata)
- Il super ammortamento si calcola su 100.000 (doppio binario – no derivazione rafforzata)

Principio di qualificazione
SI derivazione rafforzata

Il Costo ammortizzato e l'attualizzazione



I Finanziamenti Infragruppo



I Finanziamenti Infragruppo



ESEMPIO

Attualizzazione Finanziamento Soci

Il socio Rossi della Rossi S.p.A. effettua in data 1.1.2017 un versamento di € 100.000 alla società sulla base di un **contratto** di finanziamento **infruttifero** con **restituzione** della somma alla data del 31.12.2019.

TM: 3,75%

Valore debito al 31/12/19		100.000	
Tasso di mercato	3,75%	Oneri finanziari	10.456
Valore debito attualizzato al 1/1/17		89.544	

N.B. gli oneri finanziari vengono spalmati nei 3 anni di durata del contratto

ESEMPIO

Attualizzazione Finanziamento Soci

Al 31/12/19 è prevista la restituzione del finanziamento al socio. Come è evidente dalla tabella seguente il valore del debito nei confronti del socio in contabilità sarà di nuovo di 100.000 euro.

Anno	Valore debito all'1/1	Oneri finanziari esercizio	Valore debito al 31/12
2017	89.544	3.358	92.902
2018	92.902	3.484	96.386
2019	96.386	3.614	100.000
Tot. Oneri finanziari		10.456	

<i>Estinzione del finanziamento nei confronti del socio Rossi</i>		Dare	Avere
31/12/19	Debiti v/socio Rossi	100.000	
	Banca c/c		100.000



**Principio di qualificazione
SI derivazione rafforzata**

Derivazione rafforzata – le deroghe introdotte dal decreto di coordinamento OIC del 03/08/2017

**Finanziamento soci
incoerente**



No derivazione rafforzata

Finanziamento soci incoerente

Se il finanziamento:

- è erogato **da una società controllante a una controllata**
- dalle evidenze disponibili (es. **verbali del Consiglio di Amministrazione, struttura del Gruppo, situazione economica e finanziaria dell'impresa o del Gruppo, elementi del contratto ecc.**) si desume che la natura del finanziamento è il **rafforzamento patrimoniale della società controllata**
- alla differenza tra il valore attualizzato e il valore nominale del credito per la controllante (e del debito per la controllata), **dovrà attribuirsi natura patrimoniale e non economica.**

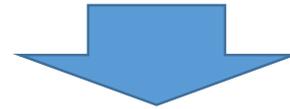
Finanziamento Soci per rafforzamento patrimoniale

CONTROLLANTE



La differenza va a incremento del valore della partecipazione (invece che tra gli oneri finanziari di conto economico).

CONTROLLATA



La differenza va a incremento del patrimonio netto (invece che tra i proventi finanziari di conto economico).

CONTROLLATA

<i>Finanziamento ricevuto dalla "Salumi & formaggi" S.p.A.</i>			
		Dare	Avere
01/01/18	Banca conto corrente	500.000	
	Debiti v/Controllante per finanziamenti		450.971
	Riserva Prestiti infruttiferi (AVI "Altre riserve")		49.029

Queste le scritture per la rilevazione degli oneri finanziari.

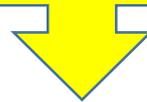
<i>Rilevazione componente finanziaria 2018 su debiti v/controllante</i>			
		Dare	Avere
31/12/18	Interessi e altri oneri finanziari	15.784	
	Debiti v/soci per finanziamenti		15.784

Alla scadenza, il rimborso sarà contabilizzato in base al ricostituito valore nominale del debito.

<i>Rimborso del finanziamento a scadenza</i>			
		Dare	Avere
31/12/20	Debiti v/soci per finanziamenti	500.000	
	Banca conto corrente		500.000

		Dare	Avere
	<i>Finanziamento ricevuto dalla "Salumi & formaggi" S.p.A.</i>		
01/01/18	Banca conto corrente	500.000	
	Debiti v/Controllante per finanziamenti		450.971
	Riserva Prestiti infruttiferi (AVI "Altre riserve")		49.029

Alla estinzione del finanziamento



**Riclassifica riserva
In riserva straordinaria**

Di capitale o utili?

CONTROLLANTE

	<i>Finanziamento erogato alla "Il Pastore" S.p.A.</i>	Dare	Avere
01/01/18	Banca conto corrente		500.000
	Crediti v/controllate	450.971	
	Partecipazioni v/controllata	49.029	

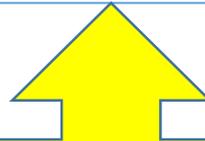
	<i>Rilevazione componente finanziaria 2018 su credito v/controllata</i>	Dare	Avere
31/12/18	Crediti v/controllate	15.784	
	Altri proventi finanziari		15.784

Alla scadenza il rimborso sarà contabilizzato in base al ricostituito valore nominale del credito.

	<i>Rimborso della quota capitale del finanziamento erogato alla "Il Pastore" S.p.A.</i>	Dare	Avere
31/12/20	Banca conto corrente	500.000	
	Crediti v/controllate		500.000

Finanziamento Soci per rafforzamento patrimoniale DM adeguamento agli OIC - 3.08.2017

Nel caso dei finanziamenti infragruppo, la rappresentazione contabile che deriva dall'applicazione dei principi contabili non rileva ai fini fiscali, contrariamente a quanto prevede il principio di derivazione rafforzata.



La divergenza tra rilevazione contabile in base ai principi contabili e le diverse regole fiscali dovrà essere gestita con un “doppio binario”.

Il principio di IMPUTAZIONE TEMPORALE

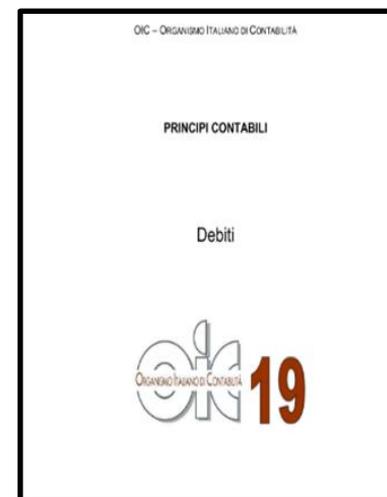
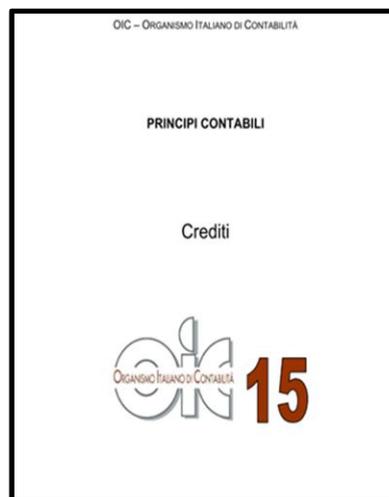


I nuovi OIC 15 – Crediti – ricavi OIC 19 – Debiti - costi

Passaggio sostanziale e non formale

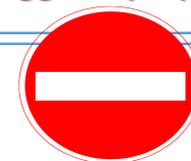
del titolo di proprietà

*assumendo quale parametro di riferimento il
trasferimento dei rischi e benefici.*



Art. 109 comma 2 TUIR

Alla data in cui si verifica il passaggio di proprietà



Principio di competenza temporale

Passaggio rischi e benefici

Fattispecie	SI	NO
Contratto estimatorio		
Vendita con patto di retrocessione		
Vendita con obbligo di istallazione		
Patto di vendita "aperto" su esperienza statistica		
Vendita con patto di riservato dominio		

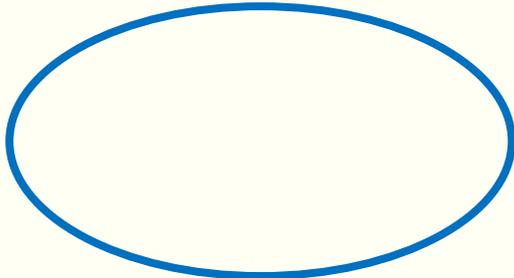
Bilanci nei Nuovi OIC

Scomparsa l'area straordinaria



Bilanci ordinari e semplificati

VARIAZIONE SCHEMI DEL BILANCIO D'ESERCIZIO ORDINARIO -
CONTO ECONOMICO (5)

ANTE D.LGS N. 139/2015	POST D.LGS N. 139/2015
<p>E) Proventi e oneri straordinari:</p> <p><u>20) proventi, con separata indicazione delle plusvalenze da alienazioni i cui ricavi non sono iscrivibili al n. 5);</u></p> <p><u>21) oneri, con separata indicazione delle minusvalenze da alienazioni, i cui effetti contabili non sono iscrivibili al n. 14), e delle imposte relative a esercizi precedenti.</u></p> <p>Totale delle partite straordinarie (20 – 21)</p>	
<p>Risultato prima delle imposte (A - B + - C + - D + - E)</p>	<p>Risultato prima delle imposte (A - B + - C + - D)</p>

**Nuova
collocazione**

Criterio OIC di Classificazione

Si derivazione rafforzata



Come gestiscono le software house

**Area
straordinaria
VOCE E**

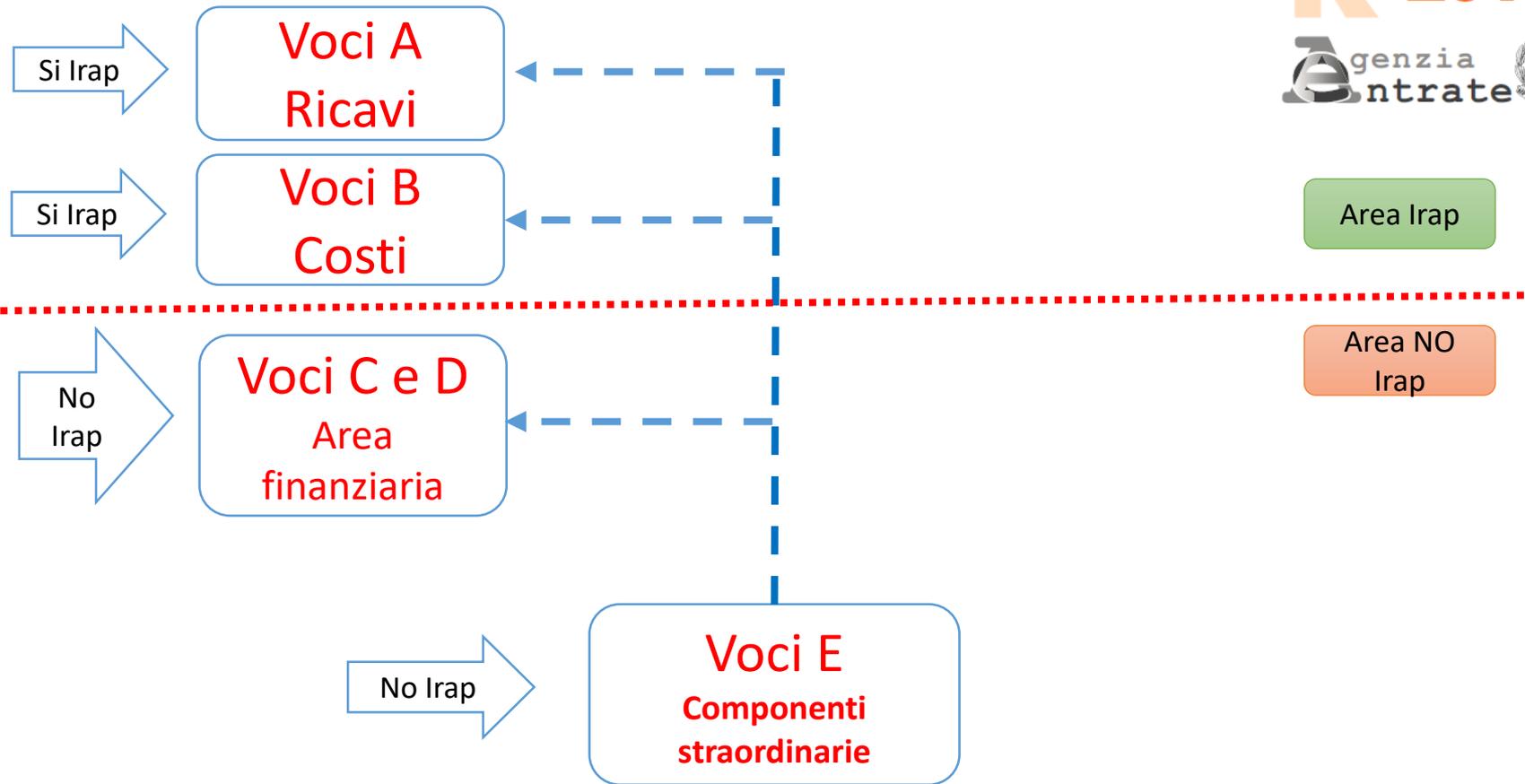
Componenti positive

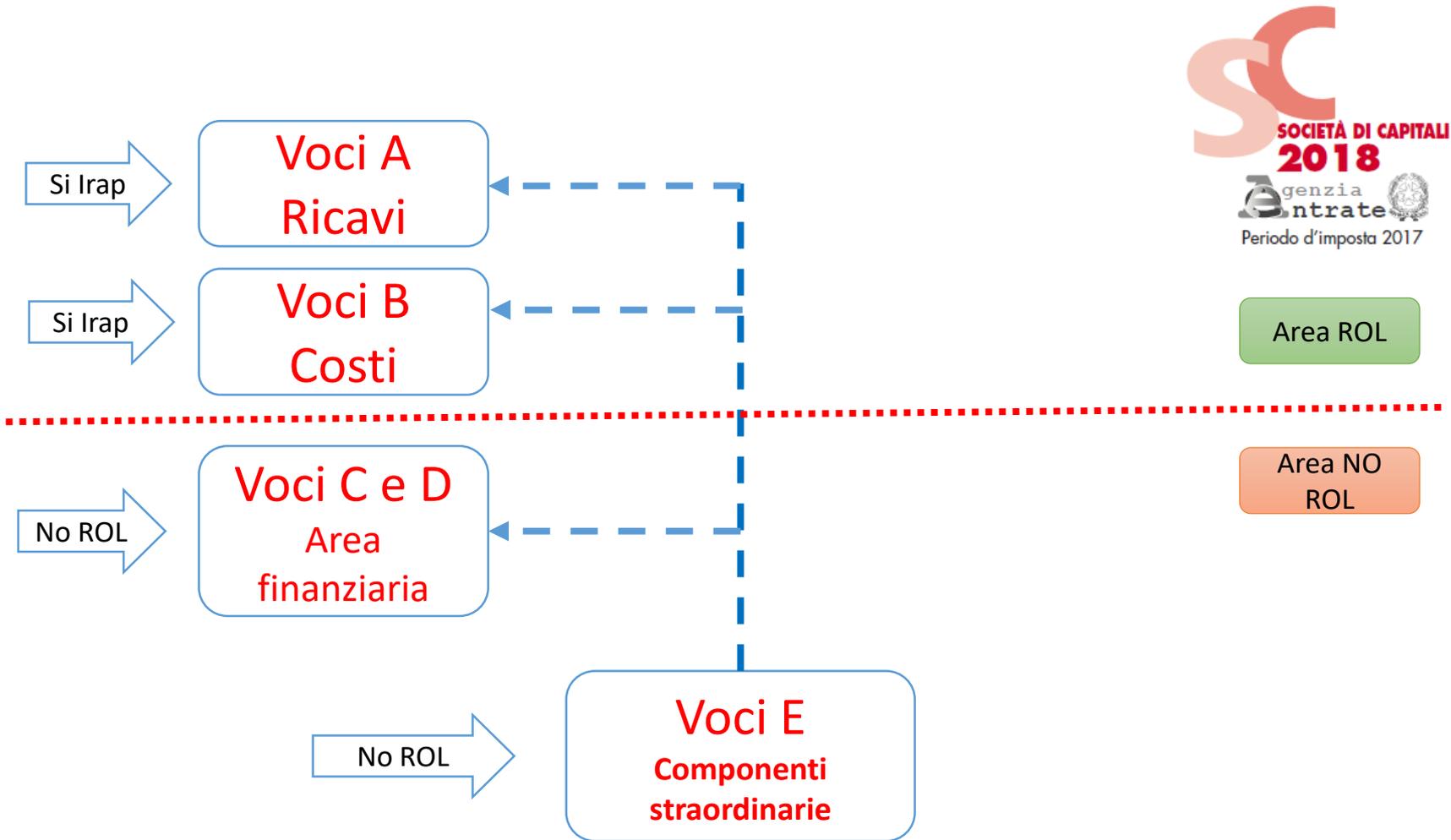
Componenti negative

A5) Altri ricavi e proventi

**C) Componenti di natura
finanziaria**

**B14) Oneri diversi di
gestione**







Deroga alla derivazione rafforzata



Eliminazione area straordinaria

TUIR – art. 96 (interessi passivi)

2. Per risultato operativo lordo si intende la differenza tra il valore e i costi della produzione di cui alle lettere A) e B) dell'[art. 2425](#) c.c **con esclusione** delle voci di cui al n. 10, lett. a) e b), e dei canoni di locazione finanziaria di beni strumentali, così come risultanti dal conto economico dell'esercizio

IRAP – art. 5 (base imponibile)

1. Per i soggetti di cui all'art. 3, c. 1, lett. a), non esercenti le attività di cui agli artt. 6 e 7, **la base imponibile è determinata** dalla differenza tra il valore e i costi della produzione di cui alle lettere A) e B) dell'[art. 2425](#) c.c., **con esclusione** delle voci di cui ai n. 9), 10), lett. c) e d), 12) e 13

nonché
dei componenti positivi e negativi di natura straordinaria derivanti da trasferimenti di azienda o di rami di azienda

Trasferimento azienda: cessione e conferimento azienda, fusione e scissione

Derivazione rafforzata – quando si e quando no



FATTISPECIE	OIC	TUIR
Consegna beni	Trasferimento rischi-benefici	PER MICRO IMPRESE - Consegna per beni mobili Atti pubblici per immobili
Svalutazione immobile merce	Acc.to svalutazione	Irrilevante fiscalmente
Svalutazione immobile strumentale	Acc.to svalutazione	Fiscalmente irrilevante. Amm.ti calcolati su costo storico
Commessa infrannuale	Consentita valutazione a SAL	Obbligo di valutazione a commessa completata
Acquisto cespite amm.le con pagamento differito oltre i termini contrattuali	Attualizzazione con riduzione del costo ammortizzabile	Super ammortamento calcolato su costo «da contratto»
Acquisto cespite amm.le	Ammortamento inizia dal momento in cui è atto all'uso	Ammortamento inizia quando il cespite inizia ad essere utilizzato?
Plusvalenza da lease back	Spalmata lungo la durata del leasing	Conforme

OIC 29 - Contabilizzazione degli errori

2015 Fino al 2015

Sopravvenienze attive e passive
Per perdita di competenza temporale

**Impatto sul risultato d'esercizio
Variazione in aumento e in
diminuzione**



2016



Contabilizzazione errori



Errore rilevante

PN

01/01/2017	
Perdite portate a nuovo (PN)	a
	Debiti vari
Crediti vari	a
	Utili portati a nuovo (PN)

Obbligo rettifica bilancio 2016 per comparabilità



Errore irrilevante

CE

01/01/2017	
Sopravvenienze passive	a
	Debiti vari
Crediti vari	a
	Sopravvenienze attive

NON obbligo rettifica bilancio 2016

Dichiarazione integrativa a favore

REDDITI



Presentazione

**entro i termini di
decadenza
accertamento**

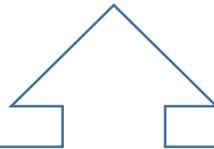
**Credito utilizzo solo in
compensazione per imposte e
contributi maturati a decorre
da anno successivo alla
presentazione**

Dichiarazione periodo d'imposta

2012	2013	2014	2015	2016	2017
Termini e scadenza per presentazione integrativa					
2017	2018	2019	2020	2022	2023

**Indicazione del
credito in
dichiarazione
nell'anno di
presentazione
integrativa**

**Dichiarazione dei redditi
integrativa a favore**



**Nessuna sanzione
videoconferenze 2018**



CODICE FISCALE

--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--

REDDITI
QUADRO DI
Dichiarazione integrativa

Integrativa presentata post
31.10.2017

	Codice fiscale	Codice tributo	Periodo d'imposta	Errori contabili	Maggior credito
DI1	1 Operazioni straordinarie	2003	3 2015	4 1.000 ,00	5 5.000 ,00
DI2	Fusione, scissione	2003	2014	500 ,00	2.000 ,00

REDDITI

RN18	Crediti di imposta concessi alle imprese				,00
RN19	Eccedenza di imposta risultante dalla precedente dichiarazione				1.500 ,00

RN23	Imposta a debito	Imposta rateizzata	Eccedenze utilizzate	
		1	2	3
		,00	,00	9.000 ,00

CODICE FISCALE

--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--



REDDITI
QUADRO RX
Risultato della dichiarazione

Mod. N.

--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--

SEZIONE I
Debiti e/o crediti ed eccedenze risultanti dalla presente dichiarazione

RX1 IRES

Ires 2017 = 9.000
Credito int. = 7.000
(debito) 2.000

Importo a debito risultante dalla presente dichiarazione	Importo a credito risultante dalla presente dichiarazione	Eccedenza di versamento a saldo
1 2.000 ,00	2 ,00	3 ,00
Credito di cui si chiede il rimborso	Credito da utilizzare in compensazione e/o in detrazione	Credito trasferito al consolidato
4 ,00	5 ,00	6 ,00

Rassegna di Cassazione 2017



Corte di Cassazione - Ordinanza n. 30172 del 2017

Se la legge prevede l'indicazione del credito d'imposta in RU

- **Ciò costituisce espressione della dichiarazione di volontà con cui il contribuente intende far valere un proprio diritto.**
- **L'atto negoziale non è modificabile, neanche a seguito di errore.**



Rimanenze finali Non comprendono il materiale di cancelleria

Cassazione n. 30811 del 22/12/17

Le rimanenze finali di materiale di cancelleria non rilevano ai fini della quantificazione dei ricavi di un'impresa la cui attività è costituita dalla produzione di articoli di tipo diverso, posto che il materiale di cancelleria è costituito da beni aventi solo funzione di supporto rispetto all'attività di impresa.

Rimanenze magazzino - accertamento induttivo se omessa indicazione nell'inventario con raggruppamento per categorie omogenee

Cassazione n. 5995 del 8/3/17

- E' legittimo l'accertamento induttivo del reddito d'impresa qualora l'inventario ometta di indicare e valorizzare le rimanenze con raggruppamento per categorie omogenee, così violando la prescrizione dell'art. 15, co. 2, D.P.R. n. 600/1973. Anzi, la descritta incompletezza contabile e l'inattendibilità scritturale che ne deriva giustificano finanche l'accertamento induttivo puro ex art. 39, co. 2, lett. d), D.P.R. n. 600/1973, nel quale hanno cittadinanza le presunzioni c.d. supersemplici, cioè prive dei requisiti di gravità, precisione e concordanza.
- Di conseguenza, le presunzioni gravi, precise e concordanti che fondano l'accertamento analitico-induttivo ex art. 39, co. 1, lett. d), D.P.R. n. 600/1973 spostano l'onere della prova sul contribuente.

PRINCIPIO DI CASSA «ALLARGATO»

CASSAZIONE N. 20033/2

COMPENSO AMMINISTRATORE



Pagamento con bonifico



Rileva la data in cui l'amministratore ha avuto l'accredito

Non rileva la data in cui la società ha disposto il bonifico anche se con valuta assegnata

Incasso giuridico - Cass. n. 1335 del 26/01/2016

Compenso amministratore (socio)

1. Società contabilizza a CE il costo ma non deduce perché non paga
2. A distanza di tempo l'amministratore rinuncia ad ottenere il pagamento del compenso
3. La società deve fare la RA Irpef e Rit. Contributi (l'amministratore fornisce provvista)
4. La società versa i contributi INPS gestione separata (compreso quota 2/3 di propria competenza che è deducibile)
5. L'amministratore (se socio) tassa nel quadro RC ma vede incrementare il CFR della propria partecipazione
6. La sopravvenienza attiva in capo alla società (storno del debito v/o amministratore) alimenta una riserva di capitale non tassata



Conforme Risoluzione n. 124/2017

Incasso giuridico

Compenso amministratore (NON socio)

- 1. Società contabilizza a CE il costo ma non deduce perché non paga**
- 2. A distanza di tempo l'amministratore rinuncia ad ottenere il pagamento del compenso**
- 3. La sopravvenienza attiva in capo alla società (storno del debito v/o amministratore) non è tassata (costo mai dedotto)**
- 4. L'amministratore (NON socio) NON tassa nulla nel quadro RC**



Conforme Risoluzione n. 124/2017

Incasso giuridico - Cass. n. 1335 del 26/01/2016

Indennità di fine mandato amministratore (socio)

- 1. Società accantona negli anni e deduce il costo (solo se collaboratore no se professionista)**
- 2. Al termine del mandato l'amministratore rinuncia alla indennità**
- 3. La società deve fare la RA Irpef e Rit. Contributi (l'amministratore fornisce provvista)**
- 4. La società versa i contributi INPS gestione separata (compreso quota 2/3 di propria competenza che è deducibile)**
- 5. La sopravvenienza attiva in capo alla società (storno del f.do IFM) alimenta una riserva di capitale non tassata**
- 6. L'amministratore (se socio) tassa nel quadro RC ma vede incrementare il CFR della propria partecipazione**

Conforme Risoluzione n. 124/2017

Risoluzione n. 124/2017

Indennità di fine mandato amministratore (NON socio)

- 1. Società accantona negli anni e deduce il costo (solo se collaboratore no se professionista)**
- 2. Al termine del mandato l'amministratore rinuncia alla indennità**
- 3. La sopravvenienza attiva in capo alla società è tassata**
- 4. L'amministratore (NON socio) nulla tassa nel quadro RC poiché nulla ha percepito**

Incasso giuridico – Cassazione n. 1335 del 26/01/2016

Rinuncia ad interessi sul finanziamento soci

- 1. La società deduce gli interessi per competenza (eventualmente regola del 30% del ROL)**
- 2. Il socio alla scadenza rinuncia agli interessi maturati**
- 3. Il socio alla rinuncia tassa gli interessi nel quadro RL – rigo RL2 (cod. 2)**
- 4. La sopravvenienza attiva in capo alla società forma una riserva di capitali non tassata**
- 5. Il socio incrementa il CFR della propria partecipazione**