

REGIME DI CASSA PER LE IMPRESE MINORI, ACE, ASSEGNAZIONI E ALTRE NOVITA' PER LE IMPRESE

Dott. Gianluca Odetto

NUOVA TASSAZIONE DELLE IMPRESE MINORI

Con apposite modifiche agli artt. 66 del TUIR e 18 del DPR 600/73 viene previsto che il reddito delle imprese (individuali o societarie) in contabilità semplificata venga determinato in base al **criterio di cassa**, e non più in base a quello di competenza.

La modifica ha effetto dal **2017**.

Regime 2016	Regime 2017	Conseguenze
Semplificato	Semplificato	Passaggio da competenza a cassa
Ordinario	Semplificato	
Semplificato	Ordinario	Mantenimento regime di competenza

CRITERIO MISTO CASSA - COMPETENZA

Criteri da adottare per i **componenti positivi** di reddito in base alla nuova formulazione dell'art. 66 del TUIR.

Ricavi e proventi	Determinazione del reddito
Ricavi «tipici» (art. 85 del TUIR)	Cassa
Ricavi per destinazione beni ad uso personale (art. 57 del TUIR)	<i>Competenza</i>
Interessi e dividendi (art. 89 del TUIR)	Cassa
Proventi immobili patrimoniali (art. 90 co. 1 del TUIR)	<i>Competenza</i>
Plusvalenze (art. 86 del TUIR)	<i>Competenza</i>
Sopravvenienze attive (art. 88 del TUIR)	<i>Competenza/Cassa</i>

CRITERIO MISTO CASSA - COMPETENZA

Criteri da adottare per i **componenti negativi** di reddito in base alla nuova formulazione dell'art. 66 del TUIR.

Spese	Determinazione del reddito
Spese «sostenute» nell'esercizio dell'attività d'impresa	Cassa
Interessi passivi (art. 61 del TUIR)	?
Compensi degli amministratori (art. 95 del TUIR)	Cassa
Minusvalenze (art. 101 del TUIR)	<i>Competenza</i>
Perdite su crediti (art. 101 del TUIR)	<i>Competenza</i>
Ammortamenti e canoni di <i>leasing</i> (art. 102 del TUIR)	<i>Competenza</i>

DISCIPLINE TRANSITORIE

Le rimanenze finali del 2016 vanno a riduzione del reddito del 2017 (art. 1 co. 18 della L. 232/2016).

I componenti già tassati o dedotti nel 2016 (o nei periodi precedenti) secondo il criterio di competenza non sono più tassati o dedotti nel 2017 (o nei periodi successivi), all'atto dell'incasso o del pagamento (art. 1 co. 19 della L. 232/2016).

Allo stesso modo, i **componenti tassati o dedotti per cassa** non concorrono più alla formazione del reddito dei periodi successivi in caso di abbandono del regime e passaggio alla contabilità ordinaria.

MODIFICHE ALLA DISCIPLINA DELL'IRAP

Il **criterio di cassa** opera anche ai fini dell'IRAP, per effetto di una modifica all'art. *5-bis* del DLgs. 446/97.

Tipologia di impresa	Determinazione della base imponibile	Opzione per il regime delle società di capitali
Impresa individuale o società di persone in contabilità semplificata	Con le regole dell'art. <i>5-bis</i> del DLgs. 446/97, adottando il principio di cassa	Preclusa
Impresa individuale o società di persone in contabilità ordinaria	Con le regole dell'art. <i>5-bis</i> del DLgs. 446/97, adottando il principio di competenza	Ammessa
Società di capitali	Con le regole dell'art. 5 del DLgs. 446/97	-

REGISTRI CONTABILI

Rispetto al passato, le imprese in contabilità semplificata sono tenute a dotarsi di **registri cronologici**.

Scritture contabili obbligatorie (vecchia disciplina)	Scritture contabili obbligatorie (nuova disciplina)
-	Registri cronologici dei ricavi e delle spese (facoltà di inserire i dati nei registri IVA)
Registri IVA	Registri IVA
Registro beni ammortizzabili (facoltà di inserire i dati nei registri IVA)	Registro beni ammortizzabili (facoltà di inserire i dati nei registri IVA)
Libro unico del lavoro	Libro unico del lavoro

Con apposita opzione (triennale), è possibile **evitare le registrazioni** relative a incassi o pagamenti.

CONFRONTO TRA REGIMI

Alle imprese minori sono **precluse alcune agevolazioni**.

Agevolazione	Contabilità ordinaria	Contabilità semplificata
ACE	SI	NO
IRI	SI	NO
Rivalutazione di beni	SI	SI
Assegnazione di beni	SI	SI
Super e iper ammortamenti	SI	SI
<i>Participation exemption</i>	SI	NO
Riporto delle perdite	SI	NO

PASSAGGIO ALLA CONTABILITA' ORDINARIA

Comporta l'attivazione del **libro giornale** e del **libro inventari**, oltre alla **situazione patrimoniale iniziale** secondo i criteri del DPR 689/74.

Attivo	Passivo
Beni mobili e immobili: costo di acquisto + oneri di diretta imputazione	Fondi di ammortamento: somma delle quote massime di ammortamento in base ai coefficienti tabellari
Rimanenze: costo medio risultante dalle fatture di acquisto	Debiti: valore nominale
Crediti: valore nominale, al netto delle perdite già realizzate	Ratei e risconti: in base alla competenza temporale
Cassa e banca: esistenze fisiche all'1.1.2017	Per differenza: patrimonio netto all'1.1.2017

MODIFICHE DELLA L. 232/2016

Tendenziale **depotenziamento** dell'agevolazione.

Oggetto	Decorrenza
Ridefinizione del coefficiente di remunerazione	Differenziata
Abrogazione regime di favore neo quotate	-
Riduzione della base ACE per incrementi delle consistenze di titoli e valori mobiliari	2016
Nuove regole di determinazione della base ACE per imprenditori individuali e società di persone	2016
Obblighi di ricalcolo degli acconti IRES 2017	-
Limiti al riporto delle eccedenze ACE nelle operazioni straordinarie	2017

COEFFICIENTE DI REMUNERAZIONE

Ridefinizione del coefficiente, che passa a regime al **2,7%** (con una misura minima del **2,3%** per il 2017).

Coefficiente di remunerazione del capitale proprio	
2014	4%
2015	4,5%
2016	4,75% (invariato)
2017	2,3% (nuova misura)
dal 2018	2,7% (nuova misura)

NUOVE REGOLE PER I SOGGETTI IRPEF

Imprese individuali e società di persone non possono più assumere quale base ACE il **patrimonio netto** al termine dell'esercizio sociale.

Per tali soggetti, infatti, **dal 2016** si applicano le regole generali per cui la base ACE è calcolata assumendo in positivo i **conferimenti** e gli **accantonamenti** di utili a riserva e in negativo le **distribuzioni** di riserve ai soci.

Si considera parte della base ACE anche la differenza tra il patrimonio netto al **31.12.2015** e il patrimonio netto al **31.12.2010**.

NUOVE REGOLE PER I SOGGETTI IRPEF

Il calcolo della base ACE diviene **analitico**, così come già accadeva per le società di capitali.

Soggetti IRPEF – Base ACE per il 2016	
(+)	Differenza tra patrimonio netto 2015 e patrimonio netto 2010
(+)	Conferimenti e accantonamenti a riserva del 2016
(-)	Distribuzione ai soci di riserve avvenuta nel 2016
(-)	Incrementi titoli e valori mobiliari tra il 2016 e il 2010
(-)	Clausole «anti abuso» (es. conferimenti a società controllate, corrispettivi per acquisto aziende infragruppo ecc.)

La somma algebrica non può eccedere il **patrimonio netto contabile 2016**.

ASSEGNAZIONE AGEVOLATA

La L. 232/2016 ha prorogato al **30.9.2017** le agevolazioni per l'**assegnazione** e la **cessione** di beni ai soci e per la **trasformazione** in società semplice.

Adempimento	«Vecchie» operazioni	«Nuove» operazioni
Effettuazione degli atti	dall'1.1.2016 al 30.9.2016	dall'1.10.2016 al 30.9.2017
Versamento delle imposte sostitutive	60% entro il 30.11.2016 40% entro il 16.6.2017	60% entro il 30.11.2017 40% entro il 16.6.2018

La disciplina applicabile è *in toto* quella dell'art. 1 co. 115-120 della L. 208/2015 (imposta sostitutiva dell'**8%** sulle **plusvalenze** e del **13%** sulle **riserve** in sospensione d'imposta).

ASSEGNAZIONE AGEVOLATA

L'efficacia delle operazioni è legata all'indicazione dei valori assoggettati ad imposta sostitutiva nel **prospetto del quadro RQ** della dichiarazione dei redditi.

Operazione del 2016	Modello dichiarativo
Assegnazione di società di persone o di capitali senza scioglimento	REDDITI 2017 SP o SC
Assegnazione di società di capitali con messa in liquidazione	UNICO 2016 SC
Assegnazione di società di persone con scioglimento senza liquidazione	<i>Nessuna indicazione</i>
Trasformazione di società di capitali in società semplice	UNICO 2016 SC
Trasformazione di società di persone in società semplice	REDDITI 2017 SP

ASSEGNAZIONE AGEVOLATA

Principali aspetti trattati dalla circolare 16.9.2016 n. 37 dell'Agenzia delle Entrate.

Aspetti positivi	Aspetti negativi
Possibilità di compensare le minusvalenze fiscali con le plusvalenze fiscali	Presunzione di distribuzione prioritaria delle altre riserve rispetto a quelle in sospensione d'imposta
Utile in natura dei soci parametrato al valore catastale anche in caso di annullamento di riserve in sospensione	Assunzione del corrispettivo pagato quale nuovo costo fiscale del bene in caso di cessione agevolata
Scomputo dall'utile in natura del socio delle somme assoggettate all'imposta sostitutiva sulle riserve	Modalità di rettifica della detrazione IVA per gli immobili in <i>leasing</i>
Generale favore rispetto alla norma sul divieto di abuso del diritto	

ESTROMISSIONE AGEVOLATA

La L. 232/2016 ha prorogato al **31.5.2017** le agevolazioni per l'**estromissione** dell'immobile strumentale dell'imprenditore individuale.

Adempimento	«Vecchie» operazioni	«Nuove» operazioni
Opzione	dall'1.1.2016 al 31.5.2016	dall'1.1.2017 al 31.5.2017
Versamento delle imposte sostitutive	60% entro il 30.11.2016 40% entro il 16.6.2017	60% entro il 30.11.2017 40% entro il 16.6.2018

La disciplina applicabile è *in toto* quella dell'art. 1 co. 121 della L. 208/2015 (imposta sostitutiva dell'**8%** sulle **plusvalenze**), fatto salvo il requisito del possesso degli immobili, da verificare al 31.10.2016.

RIVALUTAZIONE DEI BENI D'IMPRESA

La L. 232/2016 ha riaperto le disposizioni in materia di rivalutazione dei **beni d'impresa**.

Rivalutazione dei beni d'impresa al 31.12.2016	
Beni rivalutabili	Beni materiali e immateriali (tranne quelli «merce»); partecipazioni in imprese controllate e collegate
Imposta sostitutiva	16% per i beni ammortizzabili; 12% per i beni non ammortizzabili
Decorrenza degli effetti fiscali	Dal 2019 (dall'1.1.2020 per le plusvalenze e minusvalenze)
Saldo attivo di rivalutazione	Può essere affrancato con un'ulteriore imposta sostitutiva del 10%
Versamento delle imposte sostitutive	In un'unica soluzione, entro il termine per il versamento a saldo delle imposte dovute per il 2016

PROROGHE DI AGEVOLAZIONI

Proroga generalizzata per le detrazioni del **50%** (recupero edilizio) e del **65%** (riqualificazione energetica degli edifici) e delle detrazioni «assimilate», fatta eccezione per la detrazione del **50% dell'IVA** per l'acquisto di case da imprese costruttrici e per il bonus «**giovani coppie**».

Riapertura della rideterminazione del costo o valore di acquisto delle **partecipazioni non quotate** e dei **terreni**, con data di riferimento del possesso stabilita all'1.1.2017, perizia e prima rata dell'imposta sostitutiva al 30.6.2017 e aliquota dell'imposta sostitutiva all'**8%**.

ALTRE NOVITA'

Esenzione IRPEF **coltivatori diretti** e **IAP**, limitata al triennio 2017-2019.

Regime dei «**neo domiciliati**» (nuovo art. 24-*bis* del TUIR), con imposta sostitutiva annua di 100.000 euro sui redditi di fonte estera (nessuna deroga, invece, per i redditi di fonte italiana).

Modalità di scomputo delle **ritenute** sui redditi tassati per competenza (**provvigioni**, prestazioni ai condomini, prestazioni che beneficiano delle detrazioni 50%-65%).