



STUDIO CATENA
Elaboriamo Soluzioni

AFFRANCAMENTO TERRENI E PARTECIPAZIONI

QUADRO NORMATIVO

- La Legge 448/2001 (Finanziaria 2002) art. 5 e 7 ha introdotto la possibilità di rideterminare il valore di acquisto di terreni e delle partecipazioni affrancando in tal modo le plusvalenze conseguite a seguito di cessione ex art. 67 comma 1 lettera a) e c-bis) del TUIR;
- l'agevolazione consiste nell'assumere, in luogo del costo d'acquisto il valore risultante da una perizia di stima mediante il pagamento di un'imposta sostitutiva ;
- Provvedimento più volte prorogato, tra le quali: Legge 190/2014 e Legge 208/2015 apportano modifiche all'aliquota da applicare (unificata all'8%)
- Legge 145/2018 (Legge di Bilancio) art. 1 commi 1053 - 1054 prevede nuove aliquote e precisamente:
 - 11% per le partecipazioni qualificate;
 - 10% per le partecipazioni non qualificate e i terreni.



AFFRANCAMENTO TERRENI E PARTECIPAZIONI

AMBITO SOGGETTIVO

- Persone fisiche per operazioni non rientranti nell'esercizio di attività d'impresa;
- Società semplici e soggetti equiparati (art. 5 TUIR);
- Enti non commerciali per operazioni non effettuate nell'esercizio d'impresa;
- Soggetti non residenti

AMBITO OGGETTIVO

- Partecipazioni in società non quotate (qualificate o meno);
- Terreni agricoli;
- Aree fabbricabili.

Detenute al 01.01.2019 a titolo di proprietà o altro diritto reale

MODALITA' DI RIVALUTAZIONE

- Redazione della perizia di stima ex art. 64 c.p.c.
- Versamento dell'imposta sostitutiva (in unica soluzione o la prima rata in caso di dilazione)

entro il 01 luglio 2019 (30 giugno domenica)



AFFRANCAMENTO TERRENI E PARTECIPAZIONI

TASSAZIONE DELLE PLUSVALENZE DA CESSIONE DI PARTECIPAZIONI «CAPITAL GAIN»

L'art. 1 commi da 999 a 1002 e 1005 della Legge 205/2017 (Legge di bilancio 2018) ha uniformato il regime di tassazione delle plusvalenze conseguite a seguito di cessione di partecipazioni «rendendo irrilevante la natura qualificata o meno della partecipazione»

A decorrere dal 01 gennaio 2019

I redditi realizzati da partecipazioni qualificate e non costituiscono un'unica ed indistinta massa all'interno della quale le plusvalenze possono essere compensate con le relative minusvalenze

imposta sostitutiva del 26% sulla plusvalenza realizzata

(precedentemente imposta sostitutiva per le non qualificate al 26%
e tassazione ordinaria nella misura del 58,14% per le qualificate)



AFFRANCAMENTO TERRENI E PARTECIPAZIONI

CALCOLO DI CONVENIENZA

Partecipazione qualificata:

Caso A : acquisto nel 2000 ad euro 10.000,00 vendita nel 2020 ad euro 80.000,00

- senza affrancamento

Plusvalore $70.000,00 \times 26\% = 18.200,00$

- rivalutazione ad euro 60.000,00 entro 01.07.2019

affrancamento $60.000,00 \times 11\% = 6.600,00$

Plusvalore $20.000,00 \times 26\% = 5.200,00$

tassazione complessiva 11.800,00



AFFRANCAMENTO TERRENI E PARTECIPAZIONI

CALCOLO DI CONVENIENZA

Partecipazione qualificata:

Caso B : acquisto nel 2015 ad euro 50.000,00 vendita nel 2020 ad euro 80.000,00

- senza affrancamento

Plusvalore $30.000,00 \times 26\% = 7.800,00$  

- rivalutazione ad euro 60.000,00 entro 01.07.2019

affrancamento $60.000,00 \times 11\% = 6.600,00$

Plusvalore $20.000,00 \times 26\% = 5.200,00$

tassazione complessiva 11.800,00

Si ha convenienza alla rivalutazione nel caso di una differenza elevata tra prezzo di acquisto e vendita



AFFRANCAMENTO TERRENI E PARTECIPAZIONI

TASSAZIONE DELLE PLUSVALENZE DA CESSIONE DI TERRENI

Le diverse tipologie di tassazione dei terreni rendono la valutazione di convenienza più complessa

- Terreni agricoli: non imponibili se ceduti oltre 5 anni dall'acquisto
- Aree fabbricabili: sempre imponibili con relativa plusvalenza soggetta a tassazione separata (acconto 20% + saldo liquidato dall'AE sulla base di un'aliquota media) salvo opzione per la tassazione ordinaria
- Terreni oggetto di lottizzazione: tassazione ordinaria



AFFRANCAMENTO TERRENI E PARTECIPAZIONI

Terreno edificabile:

Caso A: acquisto terreno edificabile nel 2000 ad euro 50.000,00 vendita nel 2020 ad euro 120.000,00
aliquota media Irpef del contribuente 30%

- senza affrancamento

Plusvalore $70.000,00 \times 30\% = 21.000,00$

- rivalutazione ad euro 110.000,00 entro 01.07.2019

affrancamento $110.000,00 \times 10\% = 11.000,00$

Plusvalore $10.000,00 \times 30\% = 3.000,00$

tassazione complessiva 14.000,00



AFFRANCAMENTO TERRENI E PARTECIPAZIONI

Terreno edificabile:

Caso B: acquisto terreno edificabile nel 2000 ad euro 80.000,00 vendita nel 2020 ad euro 120.000,00
aliquota media Irpef del contribuente 23%

- senza affrancamento

Plusvalore $40.000,00 \times 23\% = 9.200,00$  

- rivalutazione ad euro 110.000,00 entro 01.07.2019

affrancamento $110.000,00 \times 10\% = 11.000,00$

Plusvalore $10.000,00 \times 23\% = 2.300$

tassazione complessiva 13.300



AFFRANCAMENTO TERRENI E PARTECIPAZIONI

SCOMPUTO DELL'IMPOSTA GIÀ VERSATA IN PRECEDENTI RIVALUTAZIONI

L'art. 7 del D.L. 70/2011 al comma 2 lettera ee) consente di scomputare dall'imposta sostitutiva dovuta l'imposta già versata in occasione di precedenti rivalutazioni

imposta sostitutiva per partecipazioni o terreni detenuti al 01.01.2018 = 120

prima rata versata entro 30.06.2018 = 40

imposta sostitutiva per partecipazioni e terreni detenuti al 01.01.2019 = 130

imposta da versare $130 - 40 = 90$

importo rata del 01.07.2019 = 30



MINI IRES

QUADRO NORMATIVO

- Legge 145/2018 (Legge di Bilancio 2019) art. 1 commi 28 - 34 oltre ad una proroga dell'Iper ammortamento introduce una detassazione per gli utili reinvestiti per l'acquisto di beni strumentali e/o per l'incremento dell'occupazione;
- Si tratta di una agevolazione che sostituisce l'aiuto alla crescita economica (ACE), abrogata dalla stessa Legge di Bilancio, e la disciplina del super ammortamento arrivata alla sua scadenza naturale;
- l'agevolazione consiste nella riduzione di 9 punti dell'aliquota Ires ed Irpef per la parte relativa agli utili accantonati a riserve diverse da quelle «*non disponibili*» nei limiti dell'importo corrispondente alla somma degli investimenti in beni materiali nuovi ex art. 102 TUIR e del costo del personale dipendente assunto con contratto a tempo determinato o indeterminato.



MINI IRES

SOGGETTI BENEFICIARI

- Soggetti irpef (ditte individuali e società di persone) anche in contabilità semplificata purché sia integrata con un prospetto da cui risulti la destinazione a riserva dell'utile e le relative vicende;
- Soggetti Ires;
- Sono esclusi i regimi forfettari

REQUISITI

L'agevolazione scatta al verificarsi contemporaneamente di due requisiti:

- accantonamenti di utili a riserve diverse da quelle non disponibili,
- investimenti in beni strumentali ovvero si proceda ad un incremento della forza lavoro



MINI IRES

NOZIONE DI RISERVE DI UTILI NON DISPONIBILI (Comma 29 lettera a)

“Si considerano riserve di utili non disponibili le riserve formate con utili diversi da quelli realmente conseguiti ai sensi dell'articolo 2433, c.c. in quanto derivanti da processi di valutazione. Rilevano gli utili realizzati a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2018 e accantonati a riserva, ad esclusione di quelli destinati a riserve non disponibili ...”

NOZIONE DI INVESTIMENTO (Comma 29 lettera b)

“... realizzazione di nuovi impianti nel territorio dello Stato, il 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 nel territorio dello Stato. Sono esclusi gli investimenti in immobili e in veicoli di cui all'articolo 164, comma 1, lettera b-bis), Tuir ...”



MINI IRES

QUANTIFICAZIONE DEGLI INVESTIMENTI (Comma 29 lettera b)

il comma chiede di individuare il minor importo tra:

- Ammortamento dei beni materiali strumentali (ex art. 102 TUIR) acquisiti dal 01.01.2019;
- Incremento del costo complessivo di tutti i beni strumentali materiali (ad esclusione di immobili e auto in uso promiscuo a dipendenti) al lordo delle quote di ammortamento dei beni materiali nuovi dedotte nell'esercizio, rispetto al costo complessivo di tutti i beni strumentali materiali assunto al netto delle quote di ammortamento dedotte dell'esercizio 2018

Al termine di ciascun periodo d'imposta (dal 2019) è necessario verificare che il costo fiscalmente riconosciuto dei beni esistenti (per i nuovi il costo è assunto al lordo degli ammortamenti) ecceda il costo dei beni strumentali al 31.12.2018

Confronto tra il costo al 31.12.2018 (fisso!) con il costo alla fine di ciascun periodo d'imposta



MINI IRES

QUANTIFICAZIONE DEGLI INVESTIMENTI

I Parametro

Investimenti 2019	2.500,00
Ammortamento deducibile	250,00

II parametro

Anno 2018

Costo Beni ammortizzabili al 31.12.2018	10.000,00
- fondo ammortamento dedotto al 31.12.2018	6.000,00
Residuo al 31.12.2018	4.000,00

Anno 2019

Costo non ammortizzato al 31.12.2018	4.000,00
- quote ammortamento relative a beni precedenti	- 2.000,00
+ investimenti 2019	+ 2.500,00
Totale	4.500,00

incremento 500,00

L'agevolazione sarà pari a 250 poiché minore tra i due parametri di riferimento



MINI IRES

CALCOLO DELL'IMPOSTA

Nel caso di un Utile 2018 accantonato a riserve indisponibili pari a 600 avremo un'imposta IRES così determinata:

$$250 \times 15\% = 37,50$$

$$350 \times 24\% = 84,00$$

per un'imposta complessiva di 121,50 in luogo di 144,00 (600x24%)



MINI IRES

NOZIONE DI COSTO DEL PERSONALE (Comma 29 lettera c)

«il costo del personale dipendente, rileva in ciascun periodo d'imposta, a condizione che tale personale sia destinato per la maggior parte del periodo d'imposta a strutture produttive localizzate nel territorio dello Stato e che si verifichi l'incremento del numero complessivo medio dei lavoratori dipendenti impiegati nell'esercizio di attività commerciali rispetto al numero dei lavoratori dipendenti assunti al 30 settembre 2018, nel limite dell'incremento complessivo del costo del personale classificabile nelle voci di cui all'articolo 2425, comma 1, lettera b), n. 9) e 14), cod. civ. rispetto a quello del periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2018. »



MINI IRES

QUANTIFICAZIONE DEL COSTO DEL PERSONALE

In questo caso il comma chiede di individuare il minore tra:

- Costo del personale neoassunto;
- Incremento del costo complessivo del personale rispetto a quello del 31.12.2018 .

Occorre pertanto confrontare :

Costo del personale 2018 = 700.000,00

Costo del personale 2019 = 760.000,00 *(incremento pari a 60.000,00)*

Costo del personale assunto dal 01.10.2018 = 35.000,00

Il parametro da considerare sarà 35.000,00 (minore tra i due) pertanto, nel caso di un Utile destinato a riserve non disponibili pari a 50.000,00 avremo: 35.000 euro tassati al 15% e la restante parte di 15.000 euro al 24%.



MINI IRES

RIPORTO DELLE ECCEDENZE (comma 30)

Sono previste una serie di disposizioni che regolano il riporto delle eccedenze dei singoli parametri che concorrono al conteggio dell'agevolazione.

Eccedenza parametri rispetto al reddito:

Se l'importo agevolabile (minore tra utile accantonato a riserve e somma tra investimenti e costo del personale) eccede il reddito imponibile, l'eccedenza è riportata in aumento nel periodo d'imposta successivo;

Eccedenza di utili:

Se invece, la sommatoria di investimenti e spese per il personale è inferiore agli utili accantonati a riserva, l'eccedenza è riportata in aumento dello stesso parametro nel periodo d'imposta successivo;

Eccedenza di investimenti e costo del personale:

Se la sommatoria tra investimenti e costo del personale è superiore agli utili accantonati, l'eccedenza è riportata in aumento è portata in aumento dei corrispondenti parametri nel periodo d'imposta successivo



LE MODIFICHE DELL'IPERAMMORTAMENTO

- **Introduzione e definizione di iper ammortamento**

L'iperammortamento è stato inserito nel nostro ordinamento con la Legge di Bilancio 2017 (L. 232/2016) per i soli titolari di reddito d'impresa (esclusi, quindi, gli esercenti arti e professioni), prevedendo la possibilità di maggiorare il costo di acquisizione in via "rafforzata", in misura pari al 150%, per gli investimenti effettuati a titolo di proprietà, locazione finanziaria, ovvero tramite appalto o in economia.

- **Tipologia di investimenti per i quali è prevista la maggiorazione**

Beni funzionali alla trasformazione tecnologica e digitale delle imprese secondo il modello «Industria 4.0»

- I. beni strumentali il cui funzionamento è controllato da sistemi computerizzati o gestito tramite opportuni sensori e azionamenti;
- II. sistemi per l'assicurazione della qualità e della sostenibilità;
- III. dispositivi per l'interazione uomo macchina e per il miglioramento dell'ergonomia e della sicurezza del posto di lavoro in logica «4.0».



LE MODIFICHE DELL'IPERAMMORTAMENTO

- **Quantum della maggiorazione**

Nella disciplina in vigore fino al 31 dicembre 2018 (Legge di Bilancio 2017 e proroga con Legge di Bilancio 2018) la maggiorazione del costo dei beni Impresa «4.0» era pari al 150% a prescindere dall'ammontare complessivo degli investimenti effettuati.

- **Limite alla fruizione dell'agevolazione**

La maggiorazione può essere fruita sia dalle imprese residenti in Italia che dalle stabili organizzazioni nel territorio dello Stato di soggetti non residenti, nonché dagli enti non commerciali con riferimento all'attività commerciale eventualmente esercitata.



LE MODIFICHE DELL'IPERAMMORTAMENTO

- **Requisito dell'interconnessione al sistema aziendale (1/2)**

La fruizione degli “iperammortamenti” richiede che venga rispettato un ulteriore requisito per poter iniziare a fruire della maggiorazione del 150%, ovvero:

l'“interconnessione” del bene al sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete di fornitura.

- **Requisito dell'interconnessione al sistema aziendale (2/2)**

L'Agenzia delle Entrate, con la Circolare n. 4/E/2017, ha chiarito che, affinché un bene possa essere definito “*interconnesso*” è necessario e sufficiente che il bene agevolato:

- scambi informazioni con sistemi interni e/o esterni per mezzo di un collegamento basato su specifiche documentate, disponibili pubblicamente e internazionalmente riconosciute;
- sia identificato univocamente, al fine di riconoscere l'origine delle informazioni, mediante l'utilizzo di standard di indirizzamento internazionalmente riconosciuti.



LE MODIFICHE DELL'IPERAMMORTAMENTO

- **Maggiorazione del 40% per determinati beni immateriali – Legge di Bilancio 2017**

Il beneficio della maggiorazione del 40% per i beni immateriali elencati nell'allegato B, L. 232/2016, è riconosciuto ai "soggetti" che già beneficiano della maggiorazione del 150%:

la maggiorazione del 40% spetta a condizione che l'impresa già usufruisca dell'"iperammortamento" del 150%, indipendentemente dal fatto che il bene immateriale sia o meno specificamente riferibile al bene materiale agevolato, per il quale si è beneficiato dell'ammortamento rafforzato.

- **Maggiorazione del 40% per determinati beni immateriali – Legge di Bilancio 2018**

La legge di Bilancio 2018 (L. 205/2017) ha:

- prorogato la possibilità di avvalersi della maggiorazione del 40%;
- modificato l'allegato B, L. 232/2016, contenente l'elenco dei beni immateriali agevolabili, inserendo le seguenti tipologie di investimento:
 - sistemi di gestione della supply chain;
 - software e servizi digitali;
 - software, piattaforme e applicazioni per la gestione e il coordinamento della logistica.



LE MODIFICHE DELL'IPERAMMORTAMENTO

- **Introduzione della «sostituzione del bene iper ammortizzabile»**

La Legge di Bilancio 2018 ha altresì introdotto una speciale disciplina applicabile in caso di dismissione di un bene agevolato, consentendo la sostituzione dello stesso con un altro bene teoricamente agevolabile, senza che ciò comporti la perdita della maggiorazione per le quote non fruite a condizione che:

nello stesso periodo d'imposta in cui il bene viene dismesso, venga acquistato un altro bene strumentale nuovo, avente caratteristiche tecnologiche analoghe o superiori



LE MODIFICHE DELL'IPERAMMORTAMENTO

- **Novità introdotte con la Legge di conversione - Decreto Dignità (L. 96/2018): casi particolari**

L'articolo 7 ha introdotto delle fattispecie al ricorrere delle quali l'impresa deve restituire le quote di iperammortamento già dedotte laddove il bene agevolato sia oggetto, durante il periodo di ammortamento, di:

1. delocalizzazione al di fuori del territorio dello Stato presso strutture produttive appartenenti all'impresa, ovvero ad altre imprese appartenenti allo stesso gruppo:

“le disposizioni del comma 2 non si applicano altresì nei casi in cui i beni agevolati siano per loro stessa natura destinati all'utilizzo in più sedi produttive e, pertanto, possano essere oggetto di temporaneo utilizzo anche fuori del territorio dello Stato”

La novità dovrebbe interessare tutte quelle imprese che operano con cantieri situati all'estero e che per la natura dell'attività svolta sono costrette a trasferire i beni da un cantiere a un altro.



LE MODIFICHE DELL'IPERAMMORTAMENTO

2. cessione a titolo oneroso:

Cessione a titolo oneroso del bene durante il periodo di fruizione dell'agevolazione, e quindi durante il periodo di ammortamento del bene stesso.

Trattandosi di un'agevolazione extra contabile pare doversi concludere che il periodo di osservazione sia quello di durata dell'ammortamento fiscale e non quello civilistico (se diverso).

Aspetti da chiarire per il recupero dell'agevolazione fruita per i beni detenuti in locazione finanziaria:

- La cessione del contratto equivale alla cessione del bene?

Sembrerebbe corretto ritenere che il recupero dell'agevolazione debba avvenire

- Il recupero dell'agevolazione avviene anche nel caso di cessione del bene a seguito del riscatto?

Sembrerebbe corretto ritenere che il recupero dell'agevolazione non debba avvenire per evitare una eccessiva penalizzazione in capo alle imprese



LE MODIFICHE DELL'IPERAMMORTAMENTO

La **Legge di Bilancio 2019** (L. 145/2018) conferma la proroga dell'agevolazione dell'iperammortamento anche per gli investimenti effettuati nel periodo d'imposta 2019, nonché per quelli eseguiti nel 2020 (fino al 31 dicembre), a condizione per questi ultimi, che:

- entro il 31 dicembre 2019 sia stato pagato un acconto del 20%;
- vi sia l'accettazione dell'ordine da parte del venditore.



LE MODIFICHE DELL'IPERAMMORTAMENTO

- ✓ Resta confermata anche la maggiorazione del 40% per gli investimenti in beni immateriali per i soggetti che già fruiscono dell'iper ammortamento.
- ⊘ Nessuna proroga per il super ammortamento del 30%, per il quale è quindi possibile fruire dell'agevolazione a condizione che il bene sia consegnato entro il prossimo 30 giugno 2019 in presenza:
 - del pagamento dell'acconto di almeno il 20%;
 - della conferma dell'ordine entro lo scorso 31 dicembre 2018.



LE MODIFICHE DELL'IPERAMMORTAMENTO

La **Legge di Bilancio 2019** inserisce una novità importante in relazione al quantum agevolabile a partire dagli investimenti perfezionati nel 2019 la misura della maggiorazione è variabile nelle seguenti misure:

- 170% per investimenti **fino ad un importo di 2,5 milioni di €**;
- 100% per investimenti **oltre all'importo di 2,5 milioni di euro e fino a 10 milioni di €**;
- 50% per investimenti **oltre all'importo di 10 milioni di euro e fino a 20 milioni di €**;
- nessuna agevolazione per investimenti **eccedenti la soglia di 20 milioni di €**.

Non più 150% a prescindere
dall'ammontare complessivo degli
investimenti effettuati!



LE MODIFICHE DELL'IPERAMMORTAMENTO

Esempio pratico:

Un'impresa ha acquistato un bene in proprietà al 30.01.2019 per € 100.000,00 entrato immediatamente in funzione.

Il vantaggio in termini di minori imposte è pari all'IRES annuale calcolata sull'iperammortamento.

Anno	Amm.to CE	Maggiorazione Iperammortamento	IRES 24 %
1	20.000,00	14.000,00	3.360,00
2	20.000,00	14.000,00	3.360,00
3	20.000,00	14.000,00	3.360,00
4	20.000,00	14.000,00	3.360,00
5	20.000,00	14.000,00	3.360,00
TOTALE	100.000,00	70.000,00	16.800,00

*Totale risparmio: 16,80%
del totale investimento*



IL CREDITO D'IMPOSTA PER LE ATTIVITA' DI R&S

La misura del **credito d'imposta per le attività di R&S** è stata introdotta nel **2013** con l'art. 3 del D.L. n. 145, ma non ha trovato attuazione per mancanza di copertura finanziaria.

E' stata **modificata dalla legge di Stabilità per il 2015** e resa più efficace nell'incentivare sia gli investimenti sia l'occupazione di personale con un profilo professionale qualificato. Dal 2017 inoltre è stata data la possibilità di calcolare il credito d'imposta nella misura del 50% dell'incremento delle spese di R&S includendo all'interno anche quelle relative ai dipendenti impiegati anche parzialmente nel processo di R&S.



IL CREDITO D'IMPOSTA PER LE ATTIVITA' DI R&S

La legge di Bilancio 2019 articolo 1, commi 70-72, interviene per modificare nuovamente la disciplina del credito d'imposta per le attività di ricerca e sviluppo.

- Le modifiche di carattere sostanziale hanno decorrenza dal periodo di imposta 2019:

- a) **Riduzione del limite annuale:** da 20 milioni a 10 milioni di €;
- b) **La doppia aliquota (25% e 50%):** a seconda della tipologia di spese sostenuta. Si ritorna in pratica alle previsioni originarie del 2013;
- c) **Materiali e forniture prototipi:** l'aliquota del 25% spetta anche per i materiali, forniture e prodotti analoghi direttamente impiegati anche per la realizzazione di prototipi o impianti pilota relativi a fasi di ricerca industriale e sviluppo sperimentale.
- d) **Imprese residenti:** per i soggetti residenti commissionari che eseguono attività di R&S per conto di imprese residenti in UE assumono rilevanza solo le spese relative a laboratori situati nel territorio dello Stato Italiano.



IL CREDITO D'IMPOSTA PER LE ATTIVITA' DI R&S

- Le modifiche di carattere procedurale sono già applicabili con riferimento ai costi sostenuti nel 2018:
 - a) **Relazione di certificazione:** viene estesa alla società con bilancio revisionato l'obbligo dell'apposita certificazione rilasciata dal soggetto incaricato della revisione legale dei conti, che attesti l'effettivo sostenimento delle spese ammissibili e la corrispondenza delle stesse alla documentazione contabile predisposta dall'impresa;
 - b) **Decorrenza utilizzo credito:** il credito d'imposta è utilizzabile a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in cui i costi sono stati sostenuti, ma solo subordinatamente all'avvenuto adempimento degli obblighi di certificazione previsti dalla norma;
 - c) **Relazione tecnica:** le imprese beneficiarie del credito d'imposta sono tenute a redigere e conservare una relazione tecnica che illustri le finalità, i contenuti e i risultati delle attività di R&S svolte in ciascun periodo d'imposta in relazione ai progetti in corso di realizzazione.



IL CREDITO D'IMPOSTA PER LE ATTIVITA' DI R&S

NOVITA' 2019:

- **Spese ammissibili**

Ai fini del calcolo del credito d'imposta attribuibile assumono rilevanza le sole spese relative alle attività R&S svolte direttamente e in laboratori o strutture situati nel territorio dello Stato (novità).

- **Misura del credito d'imposta – soglie minima e massima – media triennio.**

Doppia percentuale (al 25% e in alcuni casi al 50%). Prima solo 50%. (novità).

- **Soglia massima investimenti**

Il tetto massimo annuale è ridotto da € 20.000.000,00 a € 10.000.000 annui (novità).



IL CREDITO D'IMPOSTA PER LE ATTIVITA' DI R&S

NOVITA' 2019:

- **Attività ammissibili**

- I. lavori sperimentali o teorici svolti;
- II. ricerca pianificata o indagini critiche;
- III. acquisizione, combinazione, strutturazione e utilizzo delle conoscenze e capacità esistenti di natura scientifica, tecnologica e commerciale;
- IV. produzione e collaudo di prodotti, processi e servizi.

- **Tipologia di spesa agevolabile**

- Personale dipendente titolare di un rapporto subordinato, anche a tempo determinato **direttamente impiegato** in R&S (50%);
- Personale titolare di un rapporto di lavoro autonomo o diverso dal lavoro subordinato (25%) (novità);
- Quote di ammortamento delle spese di acquisizione o utilizzazione di strumenti e attrezzature di laboratorio (25%) di costo unitario non inferiore a € 2.000 (al netto dell'IVA) (novità);
- Contratti con università, enti di ricerca e equiparati; contratti con start-up innovative residenti e PMI innovative residenti, non del gruppo della committente (50%);
- Contratti con imprese diverse da quelle indicate nel punto 4., a condizione che non appartengano allo stesso gruppo della committente (25%) (novità);
- Materiali, forniture e altri prodotti analoghi anche per la realizzazione di prototipi o impianti pilota (25%) (novità);



IL CREDITO D'IMPOSTA PER LE ATTIVITA' DI R&S

NOVITA' 2019:

Esempio pratico:

Tipologia Costi	% Agevolazione	2012	2013	2014	Media	Investimento 2019	Incremento	Spesa Ammessa	Incentivo
Lavoro Autonomo (6, a bis)	25%	14.000,00	12.000,00	15.000,00	13.666,67	18.000,00			
Totale Categoria		14.000,00	12.000,00	15.000,00	13.666,67	18.000,00	4.333,33	3.000,00	750,00
Lavoro Dipendente (6, a)	50%	22.000,00	15.000,00	18.000,00	18.333,33	17.000,00			
Totale Categoria		22.000,00	15.000,00	18.000,00	18.333,33	17.000,00	-1.333,33	0	0
TOTALE		36.000,00	27.000,00	33.000,00	32.000,00	35.000,00	3.000,00	3.000,00	750,00
Spesa agevolabile max						3.000,00			



IL CREDITO D'IMPOSTA PER LE ATTIVITA' DI R&S

NOVITA' 2019:

- **Certificazione**

La documentazione contabile relativa al credito deve essere certificata da un revisore/collegio sindacale.

Dal 2018 si introduce anche per le società con bilancio revisionato l'obbligo dell'apposita certificazione rilasciata dal soggetto incaricato della revisione legale dei conti che attesti l'effettivo sostenimento delle spese ammissibili e la corrispondenza con la documentazione contabile predisposta dall'impresa (novità).

- **Eventuale recupero dell'agevolazione**

In caso di indebita fruizione del credito d'imposta per il mancato rispetto delle condizioni richieste o a causa dell'inammissibilità dei costi sulla base dei quali è stato determinato l'importo fruito, è previsto che l'Agenzia provveda al recupero, prevedendo altresì sanzioni ed interessi.

- **Utilizzo del credito d'imposta**

Utilizzabile esclusivamente in compensazione ai sensi dell'art. 17 del D.lgs. 241/97.

Precisazione:

Per il credito d'imposta R&S è prevista la possibilità di cumulo con altre agevolazioni a patto che il contributo non ecceda il 100% della spesa.

L'Agenzia delle Entrate, con la circolare 5/E, specifica che il credito d'imposta non è un aiuto di Stato, ma una misura di carattere generale, che non rileva né ai fini del calcolo degli aiuti de minimis.



L'ESTROMISSIONE DEI BENI AZIENDALI

La **Legge di Bilancio 2019** riprende il provvedimento di estromissione agevolata dei beni per l'**imprenditore individuale** già previsto dalla Legge di Bilancio 2016 (L. 208/2015).

Dopo due anni di stop riprende *la possibilità di «privatizzare» l'immobile attraverso la fuoriuscita dello stesso dalla sfera dell'impresa configurando un'ipotesi di destinazione al consumo personale o familiare di quest'ultimo o a finalità estranee all'esercizio dell'impresa»* (articolo 58 comma 3 del Tuir).

Nel 2019 tale possibilità riguarda solo le imprese individuali.

Nessuna riapertura per le assegnazioni/cessioni di beni ai soci o la trasformazione in società semplici.



L'ESTROMISSIONE DEI BENI AZIENDALI

- **Beneficiari dell'agevolazione**

Beneficiano dell'agevolazione gli imprenditori individuali a prescindere dal regime contabile adottato.

Non si applica per:

- gli esercenti arti o professioni;
- le società, siano essi di persone o di capitali;
- gli enti non commerciali, anche se esercitano attività imprenditoriali.

Casi particolari di esclusione:

- I. Imprenditore individuale che abbia cessato la propria attività d'impresa prima del 01.01.2019;
- II. Scioglimento della società di persone per mancata ricostituzione della pluralità dei soci
- III. Unica azienda concessa in affitto: per la durata dell'affitto o usufrutto dell'unica azienda, l'affittante non riveste la qualifica di imprenditore e perciò l'agevolazione si considera preclusa.



L'ESTROMISSIONE DEI BENI AZIENDALI

- **Immobili interessati dall'estromissione agevolata**

Ai sensi ex art. 43, comma 2, Turi, i beni interessati sono i soli immobili strumentali per:

- natura, strumentalità "oggettiva" che dipende dalle caratteristiche intrinseche del fabbricato.
*«immobili le cui caratteristiche non permettono un utilizzo differente rispetto a quello dello svolgimento dell'attività d'impresa, salvo che sugli stessi non siano eseguite radicali trasformazioni»
(in pratica categorie catastali «C» e «D»)*
- destinazione, strumentalità «soggettiva» che dipende dall'effettivo utilizzo da parte dell'impresa.
*«si deve fare esclusivo riferimento all'utilizzo del bene»
(in pratica categoria catastale A10)*

Sono esclusi gli immobili merce.



L'ESTROMISSIONE DEI BENI AZIENDALI

- **Benefici dell'estromissione degli immobili strumentali**

I benefici legati all'estromissione agevolata prevedono:

- a. l'assoggettamento della plusvalenza ad un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e dell'Irap pari all'8%;
- b. la possibilità di calcolare la plusvalenza assumendo, in luogo del valore normale dell'immobile, il suo valore catastale a norma dell'articolo 52 comma 4 del Dpr 131/1986.

Quale valore conviene adottare?

Il valore catastale qualora esso sia inferiore al valore normale, al fine di contenere l'imponibile legato alla plusvalenza.



L'ESTROMISSIONE DEI BENI AZIENDALI

Esempio pratico:

- Si ipotizzi la proprietà di un immobile di categoria D (capannone) da parte di un imprenditore individuale con le seguenti caratteristiche:

Categoria catastale	Rendita catastale (RC)	Coefficiente (moltiplicatore)	Minore tra i due:		Costo fiscalmente riconosciuto
			Valore catastale (RC x Coefficiente)	Valore normale	
D	1.800,00 €	63	113.400,00	200.000,00	65.000,00

Calcolo della plusvalenza da estromissione:

Differenza tra:

- il **valore normale** (o per opzione il **valore catastale**) del bene, e
- il suo **costo fiscalmente riconosciuto**, al netto delle quote di ammortamento dedotte sino al 2018.

Valore catastale	Costo fiscalmente riconosciuto	Plusvalenza	Imposta sostitutiva 8%
113.400,00	65.000,00	48.400,00	3.872,00



L'ESTROMISSIONE DEI BENI AZIENDALI

- **Regime IVA**

L'estromissione dell'immobile strumentale dal regime d'impresa rappresenta un'operazione di autoconsumo **rilevante ai fini dell'Iva** (articolo 2 comma 2. n. 5).

Sotto questo profilo non è quindi prevista alcuna agevolazione.

Per tale motivo l'Iva, se dovuta, va onorata nei modi ordinari.

TIPOLOGIA IMPRESA	REGIME IVA
Impresa di costruzione o di ristrutturazione che ha ultima l'intervento da non oltre 5 anni	Operazione sempre Imponibile Iva
Impresa di costruzione o di ristrutturazione che ha ultima l'intervento da oltre 5 anni	ESENTE (è possibile optare per l'imponibilità Iva)
Imprese diverse dall'impresa costruttrice o ristrutturazione	ESENTE (è possibile optare per l'imponibilità Iva)
Imprese che hanno acquistato l'immobile senza addebito di Iva	Operazione Fuori Campo Iva



L'ESTROMISSIONE DEI BENI AZIENDALI

- **Adempimenti in capo all'imprenditore**

Il termine per **l'esercizio dell'opzione scade al 31 maggio 2019**.

Per il perfezionamento dell'operazione non è necessario porre in essere adempimenti particolari.

L'Agenzia delle Entrate 26/E/2016: «l'opzione avviene per semplice comportamento concludente».

Ad esempio:

- contabilizzazione dell'estromissione sul libro giornale (nel caso d'impresa in contabilità ordinaria), oppure sul registro dei beni ammortizzabili (nel caso d'impresa in contabilità semplificata).



L'ESTROMISSIONE DEI BENI AZIENDALI

- **Versamento imposta sostitutiva**

L'imposta sostitutiva dovuta è da versarsi in due rate di cui:

- la prima (pari al 60% dell'importo complessivo) entro il 30 novembre 2019;
- la seconda (pari al restante 40% dell'importo complessivo) entro il 16 giugno 2020.

Possibilità di compensare gli importi a debito nel modello F24 con crediti tributari e/o contributivi vantati dallo stesso contribuente.



2019: LE ALTRE NOVITA' TRIBUTARIE

- Nuovo regime forfettario

< 65.000,00 €

- Riporto delle perdite

= soggetti IRES

- Rivalutazioni fiscali

Patrimonio:
beni di impresa e
partecipazioni

- ... sua eccellenza...

- **La fattura elettronica**

Obbligo dal
01.01.2019



2019: ... Continuando ad aspettare Godot ...

- 1) *«occorrono misure per abbassare le aliquote fiscali marginali e per ridurre il cuneo fiscale, che scoraggia gli investimenti in forza lavoro e capitale»* FMI Christine Lagarde
- 2) Pressione fiscale in Italia: 65,4% Paying Taxes 2015 (Pwc)
- 3) ESEMPIO:

Imprenditore 2018/2019:

2018 reddito 70.000,00 €

2019 reddito 100.000,00 €



Su 30.000,00 € di maggior reddito l'imposizione (IRPEF + IRAP + Addizionali + INPS) = 18.104,00 €

Primo acconto (Luglio) 7.241,60 €

Secondo acconto (Novembre) 10.862,40 €



2019: ... Continuando ad aspettare Godot ...

In pratica su **30.000,00 €** di maggior reddito nel 2019 l'imprenditore sarà chiamato a versare:

€ 36.208,00

di maggiori imposte per il saldo e l'acconto.

Attualmente il **cuneo fiscale** è pari al 47,70% - media OCSE 35,90%

Esempio: stipendio netto mensile € 2.000,00 costo annuo per l'azienda € 55.000,00



I NOSTRI CONTATTI

EMAIL:

info@studiocatena.it

bruno@studiocatena.it

gabriele@studiocatena.it

matteo@studiocatena.it

SITO WEB:

www.studiocatena.it

SIAMO PRESENTI SU:



GRAZIE PER L'ATTENZIONE

