

# **LEGGE DI STABILITA 2017**

**Legge del 11/12/2016 n. 232**

**Giornata del 9 Gennaio 2017**

A cura di

dott. ANDREA CIRRINCIONE

dott. GIOACCHINO DE PASQUALE

## SOMMARIO

<b>CONTABILITA' SEMPLIFICATE E REGIME DI CASSA .....</b>	<b>3</b>
REGIME DI CASSA "RETTIFICATO" .....	5
IRAP .....	9
ADEMPIMENTI CONTABILI .....	10
OPZIONE "REGISTRAZIONE VALE INCASSO" .....	12
IMPRESE IN CONTABILITA' SEMPLIFICATA .....	13
<b>IRI – IMPOSTA SUL REDDITO DI IMPRESA .....</b>	<b>14</b>
BASE IMPONIBILE IRI .....	16
ADEMPIMENTI .....	19
IL RIPORTO DELLE PERDITE .....	23
<b>ASSEGNAZIONI AI SOCI ED ESTROMISSIONE IMMOBILE IMPRENDITORE.....</b>	<b>24</b>
ASSEGNAZIONE/CESSIONE DEI BENI AI SOCI.....	24
ESTROMISSIONE IMMOBILE IMPRESA INDIVIDUALE .....	25

## CONTABILITA' SEMPLIFICATE E REGIME DI CASSA

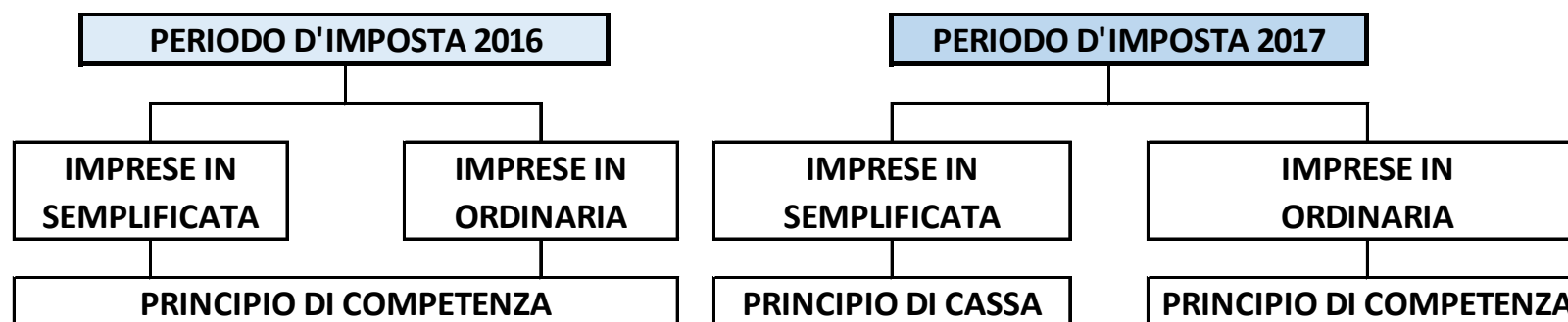
### ART. 66 TUIR

FINO AL 2016	DAL 2017
<p>1. Il reddito di impresa dei soggetti che secondo le norme del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, sono ammessi al regime di contabilità semplificata <u>e non hanno optato per il regime ordinario</u> e' costituito dalla differenza tra l'ammontare dei ricavi di cui <u>agli articoli 57 e 85</u> e degli altri proventi di cui <u>agli articoli 59, 89 e 90, comma 1, conseguiti</u> nel periodo d'imposta e l'ammontare <u>delle spese documentate sostenute</u> nel periodo stesso. <u>La differenza e' rispettivamente aumentata e diminuita delle rimanenze finali e delle esistenze iniziali di cui agli articoli 92, 93 e 94 ed e' ulteriormente aumentata delle plusvalenze realizzate ai sensi degli articoli 58 e 86 e delle sopravvenienze attive di cui all'articolo 88 e diminuita delle minusvalenze e sopravvenienze passive di cui all'articolo 101.</u></p> <p>2. Le <b>quote di ammortamento</b> sono ammesse in deduzione, secondo le disposizioni degli articoli 64, comma 2, 102 e 103, a condizione che sia tenuto il registro dei beni ammortizzabili (...). Le perdite di beni strumentali e le perdite su crediti sono deducibili a norma dell'articolo 101. Non e' ammessa alcuna deduzione a titolo di accantonamento; tuttavia gli <b>accantonamenti di cui all'articolo 105</b> sono deducibili a condizione che risultino iscritti nei registri di cui all'articolo 18 del decreto indicato al comma 1. <b>[competenza]</b></p> <p>3. Si applicano, oltre a quelle richiamate nei precedenti commi, le disposizioni di cui agli articoli 56, comma 5, 65, 91, 95, 100, 108, 90, comma 2, 99, commi 1 e 3, <u>109, commi 1, 2, 5, 7 e 9, lettera b)</u> e 110, commi 1, 2, 5, 6 e 8.</p> <p>Si applica inoltre, con riferimento ai ricavi ed alle plusvalenze che concorrono a formare il reddito di impresa pur non risultando dalle registrazioni ed annotazioni nei registri di cui all'articolo 18 del decreto indicato nel comma 1, la disposizione dell'ultimo periodo del comma 4 dell'articolo 109.</p> <p><u>I costi, concernenti contratti a corrispettivi periodici, relativi a spese di competenza di due periodi d'imposta, in deroga all'articolo 109, comma 2, lettera b), possono essere dedotti nell'esercizio nel quale e' stato registrato il documento probatorio. Tale disposizione si applica solo nel caso in cui l'importo del costo indicato dal documento di spesa non sia superiore a euro 1.000.</u></p>	<p>1. Il reddito d'impresa dei soggetti che, secondo le disposizioni del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, applicano il regime di contabilità semplificata, è costituito dalla differenza tra l'ammontare dei <b>ricavi</b> di cui all'articolo 85 e degli altri proventi di cui all'articolo 89 <b>percepiti</b> nel periodo d'imposta e quello delle <b>spese sostenute</b> nel periodo stesso <b>nell'esercizio dell'attività d'impresa. [cassa]</b></p> <p><b>La differenza è aumentata dei ricavi di cui all'articolo 57, dei proventi di cui all'articolo 90, comma 1, delle plusvalenze realizzate ai sensi dell'articolo 86 e delle sopravvenienze attive di cui all'articolo 88 e diminuita delle minusvalenze e sopravvenienze passive di cui all'articolo 101 [competenza]</b></p> <p>2. Le quote di ammortamento sono ammesse in deduzione, secondo le disposizioni degli articoli 64, comma 2, 102 e 103, a condizione che sia tenuto il registro dei beni ammortizzabili (...). Le perdite di beni strumentali e le perdite su crediti sono deducibili a norma dell'articolo 101. Non e' ammessa alcuna deduzione a titolo di accantonamento; tuttavia gli <b>accantonamenti di cui all'articolo 105</b> sono deducibili a condizione che risultino iscritti nei registri di cui all'articolo 18 del decreto indicato al comma 1. <b>[competenza]</b></p> <p>3. Si applicano, oltre a quelle richiamate nei precedenti commi, le disposizioni di cui agli articoli 56, comma 5, 65, 91, 95, 100, <b>108</b>, 90, comma 2, <b>99</b>, commi 1 e 3, 109, commi 5, 7 e 9, lettera b), e 110, commi 1, 2, 5, 6 e 8. <b>[competenza o cassa??]</b></p> <p>Si applica inoltre, con riferimento ai ricavi ed alle plusvalenze che concorrono a formare il reddito di impresa pur non risultando dalle registrazioni ed annotazioni nei registri di cui all'articolo 18 del decreto indicato nel comma 1, la disposizione dell'ultimo periodo del comma 4 dell'articolo 109.</p>

## A partire dal periodo d'imposta 2017

il regime di tassazione delle contabilità semplificate (cd. "imprese minori")

- non è più il principio di "competenza"
- ma è un regime "di cassa rettificato".



**ATTENZIONE** - Le ditte individuali/Snc/Sas che intendono permanere nell'ambito del regime di competenza

- devono optare per la contabilità ordinaria
- nel mod. Iva 2018 per l'anno 2017 (trovando comunque applicazione il "comportamento concludente").

**Iva:** le novità **non hanno alcun riflesso in ambito Iva:**

- il regime "Iva per cassa" ex art. 32-bis DL 83/2012 non è modificato ed è, pertanto, attivabile
- in caso contrario, l'esigibilità Iva rimane inalterata.

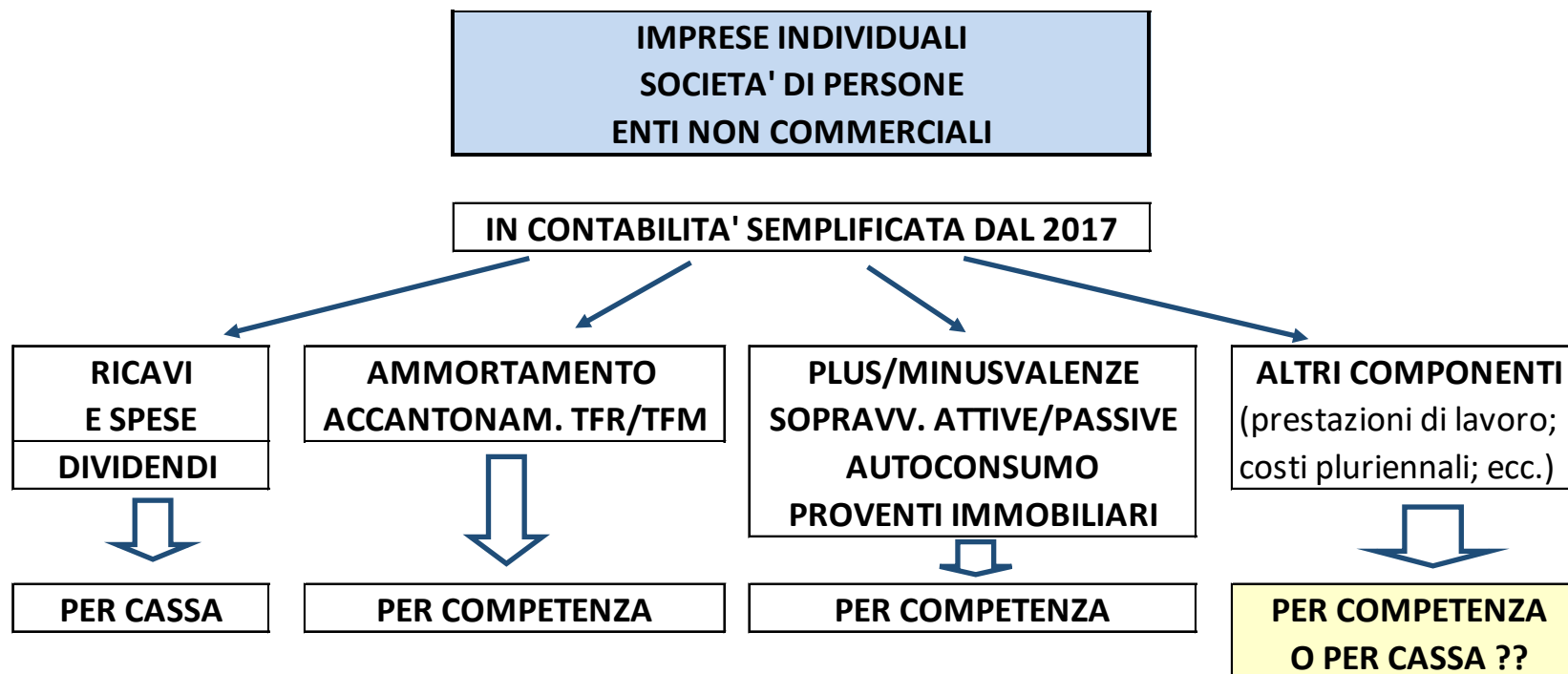
## REGIME DI CASSA "RETTIFICATO"

### RELAZIONE TECNICA AL DISEGNO DI LEGGE

"L'introduzione di un regime di contabilità semplificata improntato al criterio di cassa, determina una revisione delle regole di tassazione dei redditi delle piccole imprese, nell'ottica della semplificazione.

La lettera a) del comma 1 riscrive il **comma 1 dell'articolo 66** del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, prevedendo che, ai fini della determinazione del reddito di impresa di tali soggetti, assumano rilevanza i ricavi percepiti e le spese sostenute. **Si deroga, quindi, al criterio della competenza, sia per i ricavi che per le spese.**

**Restano ferme, invece, le regole di determinazione e imputazione temporale dei componenti positivi e negativi quali le plusvalenze, minusvalenze, sopravvenienze, ammortamenti e accantonamenti."**



**Non si rilevano più le rimanenze** finali (né iniziali), né di beni né di opere in corso (ultrannuali o meno).

## **ACCONTI**

Una impresa edile non tasserà più i corrispettivi alla ultimazione dell'appalto, ma all'incasso.

Deve tassare gli acconti? Si ritiene dover dare risposta positiva (saranno più probabili degli "scompensi" di reddito tra i diversi periodi d'imposta, che il principio di competenza non ammetteva).

Plusvalenza: per essere tassata deve essere "realizzata", cioè deve essere intervenuto il trasferimento della proprietà.

Dubbio: l'incasso di un acconto alla sottoscrizione di un preliminare di cessione è imponibile? Si ritiene dare risposta negativa (lo sarà al momento del contratto definitivo di cessione).

## **ALTRI COMPONENTI DI REDDITO**

Nulla viene disposto:

→ **componenti negativi/positivi rateizzati** (es.: quote di spese di manutenzione e riparazione che residuano da esercizi precedenti; quote di plusvalenze rateizzate; ecc.)

→ **perdite fiscali**

il cui regime fiscale deve intendersi invariato.

Esempio: la perdita è utilizzabile solo nel periodo d'imposta in cui è generata in compensazione di qualsiasi tipo di reddito, essendo l'eventuale eccedenza non utilizzata non riportabile ai periodi d'imposta successivi).



Con apposito DM (da emanare entro il 31/01/2017) possono essere introdotte **disposizioni attuative**.

## PASSAGGIO DI REGIME

Si verificano due effetti sostanziali.

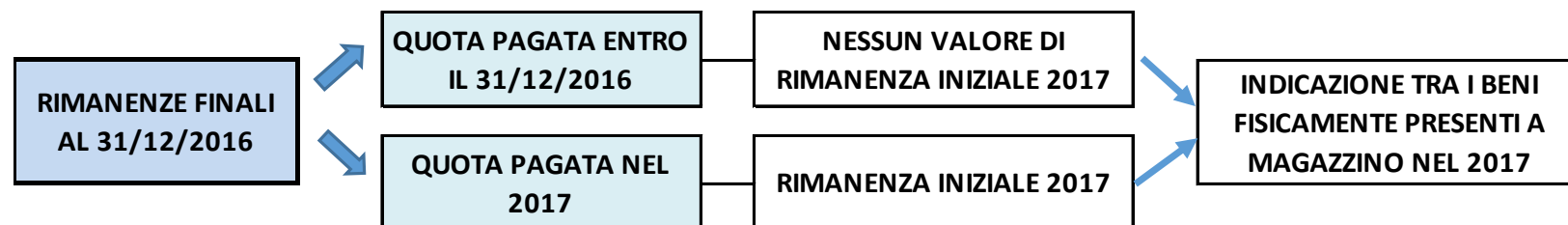
### A) RIMANENZE FINALI ANTE INGRESSO NEL REGIME DI CASSA

- il **reddito del primo anno** di applicazione delle nuove regole (2017, o successivo)
- deve essere **ridotto** dell'importo delle **rimanenze finali** che hanno concorso a formare il reddito dell'esercizio precedente (2016, o successivo), secondo il principio di competenza (posto che non rileveranno più come iniziali)

**Criticità:** l'irrilevanza delle rimanenze iniziali (quale componente negativo di reddito) può determinare una perdita nel 1° anno di applicazione, il cui recupero segue le regole e le limitazioni viste in precedenza.

Per i contribuenti minimi l'eventuale eccedenza di rimanenze rispetto ai ricavi costituiva un importo che andava dedotto dai ricavi dell'anno successivo; è possibile che il DM attuativo disponga nel merito.

**Note:** in sede di eventuale ritorno dal regime di contabilità semplificata al regime di contabilità ordinaria non vi saranno rimanenze iniziali (se non per i beni consegnati al 31/12 ma non ancora pagati dall'impresa).



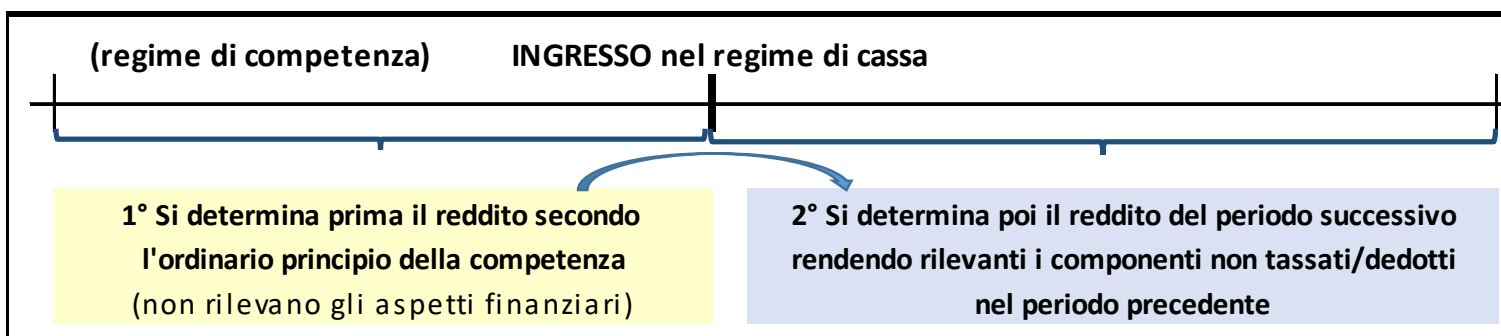
Al contrario, non andranno effettuati particolari operazioni nel caso di passaggio **dalla contabilità semplificata al regime forfettario** (entrambi assoggettati a regime di cassa) o viceversa.

## **B) PASSAGGIO DAL REGIME DI COMPETENZA REGIME DI CASSA**

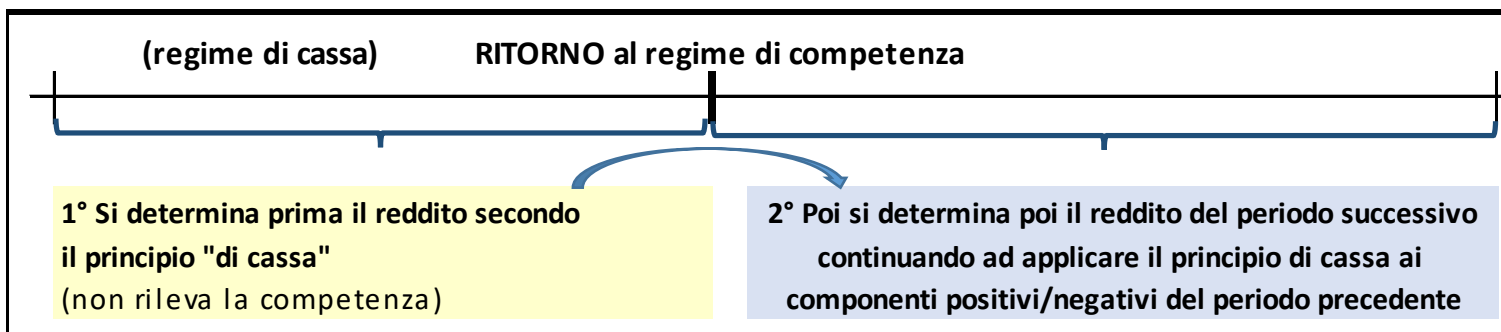
Onde evitare "salti o duplicazioni di imposizione", in caso di **passaggio**:

- da un regime "di cassa" ad un regime "di competenza": **i ricavi e le spese** che hanno già concorso alla formazione del reddito (per cassa): **non assumono rilevanza** nella determinazione del reddito degli **anni successivi (per competenza)**
- e viceversa.

### **PASSAGGIO da REGIME DI COMPETENZA al REGIME DI CASSA**



### **PASSAGGIO da REGIME DI CASSA al REGIME DI COMPETENZA**





Esempio1: impresa edile in contabilità semplificata nel 2017 stipula un appalto per complessivi €. 10.000:

- nel 2017 incassa anticipatamente l'intero importo: tassato nel 2017 (senza apposizione di rimanenze finali)
- nel 2018 opta per la contabilità ordinaria ed ultima i lavori: non tassa il corrispettivo nell'anno di ultimazione (in quanto già tassato nel 2017).

Esempio2: nel caso precedente l'impresa abbia stipulato l'appalto nel 2016, incassando un acconto di €. 3.000 (non tassato, in quanto l'opera non è ultimata):

- nel 2017 entra nel regime di cassa: dovrà tassare l'acconto di €. 3.000 (oltre alle altre eventuali somme percepite nel 2017).

## IRAP

Anche ai fini della base imponibile Irap delle imprese in contabilità semplificata:

- ➔ si applica il **principio di cassa** (es: non rilevano le rimanenze finali; ecc.)
- ➔ permanendo le indeducibilità/non imponibilità specifiche previste dall'art. 5-bis c. 1 Dlgs. 446/97 (costo del lavoro; plus/minusvalenze; sopravvenienze attive/passive; ecc.).

Rimane la possibilità di **optare per la determinazione a valori di bilancio** (indipendentemente dall'opzione per la contabilità ordinaria).

## ADEMPIMENTI CONTABILI

I “nuovi registri” sono **mutuati da quanto già previsto per i professionisti.**

### **1) REGISTRI IVA + REGISTRO “INCASSI” E REGISTRO “PAGAMENTI”**

→ **oltre agli ordinari registri Iva** (registro acquisti, vendite e/o corrispettivi)

occorre tenere:

**a) apposito registro in cui annotare, cronologicamente i ricavi percepiti, indicando per ciascun incasso:**

a)	il relativo importo
b)	le generalità, l’indirizzo ed il comune di residenza del soggetto che effettua il pagamento
c)	gli estremi della fattura o altro documento emesso

**b) apposito registro dove annotare cronologicamente e con riferimento alla data di pagamento (criterio di cassa) le spese sostenute nell’esercizio; per ciascuna spesa vanno indicate:**

a)	le generalità, l’indirizzo ed il comune di residenza del soggetto che incassa
b)	gli estremi della fattura o altro documento emesso



**N.B.:** per le spese non è richiamato l’obbligo di indicare il relativo importo (a differenza dei ricavi).

**Altri componenti positivi e negativi di reddito** (es: ammortamenti; sopravvenienze; ecc.):

- l’annotazione va fatta sempre in tali registri (per monitorarne incassi e i pagamenti)
- essendo, tuttavia possibile (come attualmente previsto) godere di un maggior termine per la registrazione, che scade entro il termine di presentazione di Unico.

**REGISTRO  
FATTURE EMESSE**

**REGISTRO  
ACQUISTI**

**REGISTRO  
INCASSI**

**REGISTRO  
PAGAMENTI**

## 2) SOLI REGISTRI IVA “INTEGRATI”

E' possibile tenere **i soli registri Iva** (dunque, non anche i registri “cronologici” di incassi e pagamenti) laddove:

- le annotazioni delle **operazioni non soggette ad Iva** siano **effettuate separatamente nei registri IVA**
- **i registri Iva siano integrati in modo analitico degli incassi dei pagamenti**

Esempio:

REGISTRO FATTURE EMESSE

Sezione ordinaria								Sez. finanz.
Data	N° prog registr.	N° fatt emessa	Descrizione o Cliente	Imponibile	Iva	Op. esenti	Ecc.	Data incasso
...	...	...	...	...	...			...

**ATTENZIONE:** in deroga a quest'ultimo obbligo, è comunque ammesso:

- **al posto delle singole annotazioni** relative ad incassi e pagamenti
- **indicare le sole operazioni per le quali entro il termine dell'anno non è intervenuto l'aspetto finanziario** (operazioni attive non incassate e operazioni passive non pagate).

Se l'incasso o il pagamento non è avvenuto nell'anno di registrazione:

- nei registri va riportato **l'importo complessivo dei mancati incassi/pagamenti**
- **con indicazione delle fatture** cui le operazioni si riferiscono

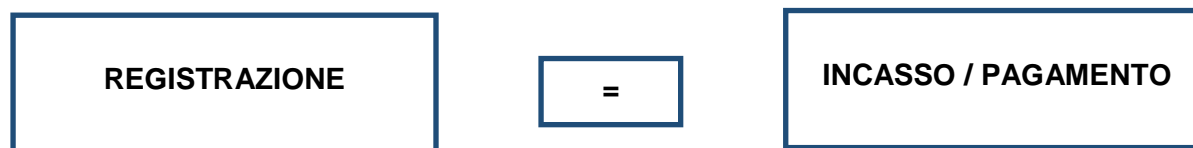
essendo così desumibili “per differenza” le operazioni per i quali è intervenuto l'incasso/pagamento.

In tal caso, i ricavi percepiti ed i costi sostenuti vanno annotati “separatamente” nei registri stessi, nell'anno in cui vengono incassati o pagati, indicando il documento contabile già registrato ai fini Iva.

## OPZIONE “REGISTRAZIONE VALE INCASSO”

Quale ulteriore semplificazione è possibile:

- l'esercizio di una apposita **opzione** vincolante per **un triennio**
- al fine di **tenere i registri Iva senza operare annotazioni relative ad incassi e pagamenti** (fermo restando l'obbligo di “*separata annotazione*” delle operazioni non soggette a registrazione IVA)
- in applicazione della quale sorge una **presunzione legale** secondo cui la **data di registrazione dei documenti coincide con quella di incasso** (del ricavo) **o pagamento** (della spesa).



**N.B.:** in questo caso **non si dovrà monitorare l'aspetto finanziario** (obbligo che aggrava gli adempimenti delle contabilità semplificate e che, con ogni probabilità, sarà accolta con favore nel panorama aziendale).

L'opzione introduce una **presunzione assoluta**, senza che, dunque, possa essere contestata l'errata applicazione del principio di cassa in sede di eventuale verifica.



**DUBBI:** il principio sarà probabilmente disciplinato dal DM attuativo, per evitarne gli aspetti critici; si pensi:

- al contribuente intenda “**addomesticare**” la **perdita** non registrando delle spese (considerando che ai fini Iva l'obbligo ricorre per i soli ricavi); il costo sarà dedotto nei periodi successivi, eludendo l'art. 8 Tuir
- alla presenza di **fatture emesse registrate (dunque “incassate”** per presunzione assoluta), ma **successivamente “inesigibili”**; non è chiaro se possa operare il minor ricavo/eventuale deduzione.

**IMPRESE IN CONTABILITA' SEMPLIFICATA**

LIMITI CONTABILITA' SEMPLIFICATA	Attività	Ricavi periodo precedente
	Prestazioni di servizi	€ 400.000
	Altre attività	€ 700.000

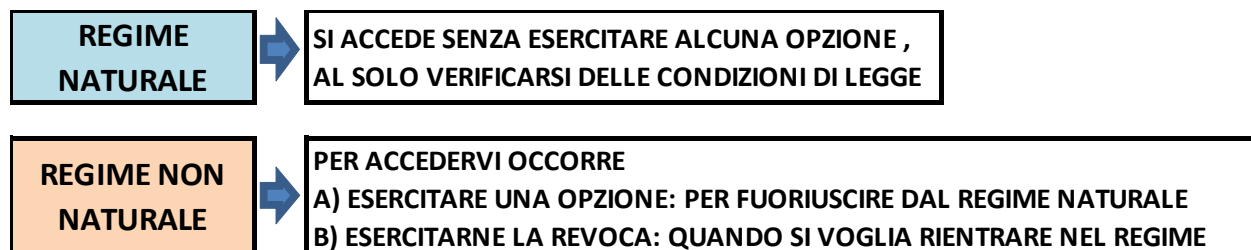


Fino all'ingresso nel regime di cassa: si guarda ai ricavi "di competenza" dell'anno precedente

Dall'ingresso nel regime di cassa: si guarda ai ricavi "percepiti" nell'anno precedente

**Attività miste** (senza contabilità separata per obbligo ex art. 36 Dpr 633/72): in caso di

- a) mancata "distinta annotazione" dei ricavi: si presumono prevalenti quelli derivanti da attività non "di servizi" (ricavi complessivi < € 700.000)
- b) "distinta annotazione" dei ricavi: vanno soddisfatti due requisiti:
  - ricavi complessivi < € 700.000
  - ricavi prestazioni di servizi < € 400.000



Imprese individuali: il regime forfettario è preordinato al regime di contabilità semplificata tra i regimi naturali.

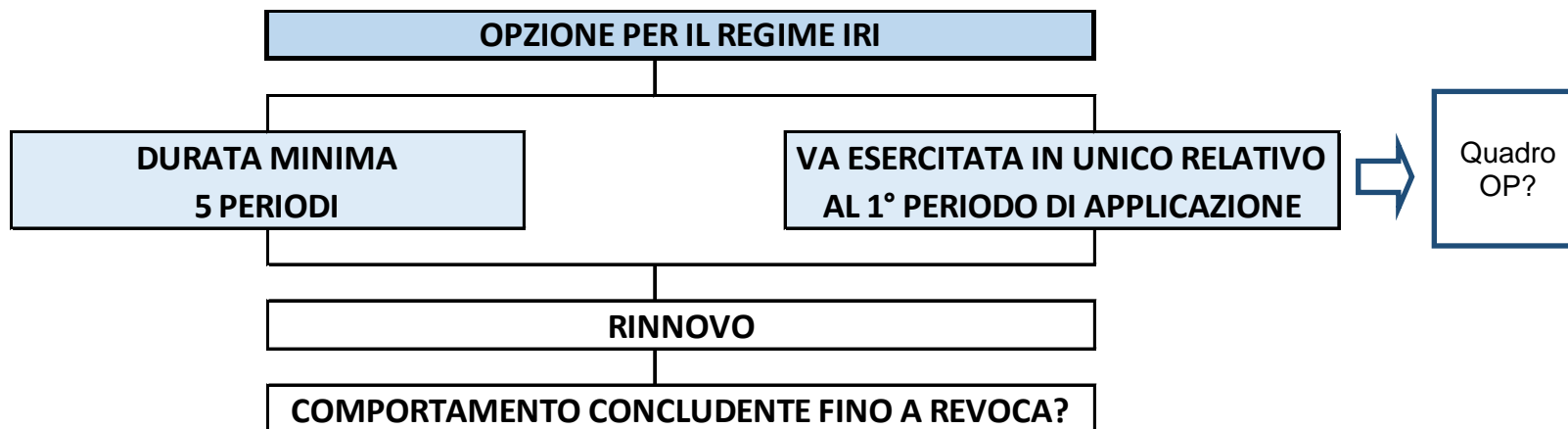
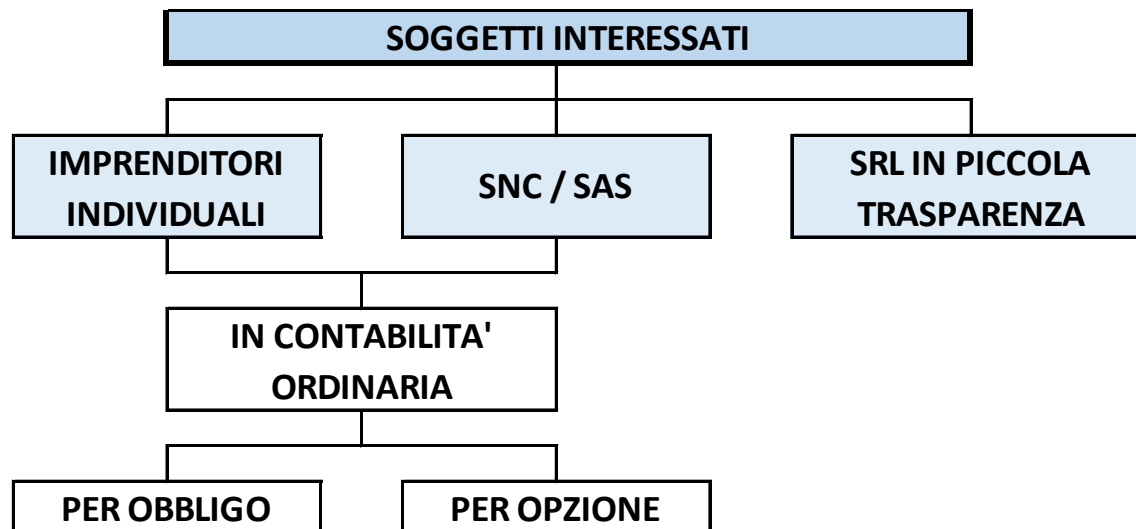
MATERIA	REGIME NATURALE	E' POSSIBILE OPTARE PER:	DURATA MINIMA
CONTABILITA'	Semplificata	La contabilità ordinaria	3 anni <b>NEW</b>
LIQUIDAZIONI IVA	Mensile	La periodicità trimestrale	1 anno

## IRI – IMPOSTA SUL REDDITO DI IMPRESA

### Art. 55-bis TUIR (Imposta sul reddito d'impresa)

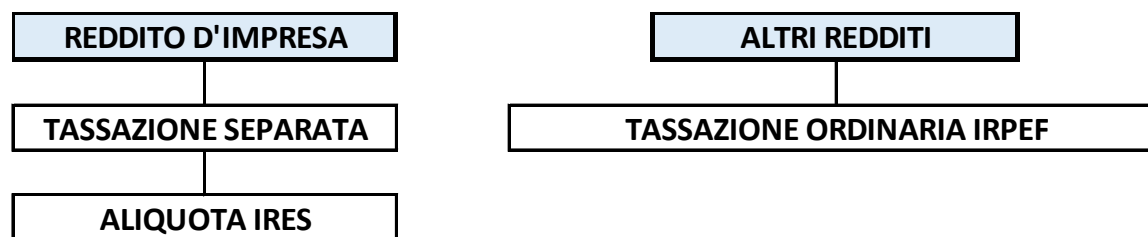
1. Il reddito d'impresa degli imprenditori individuali e delle società in nome collettivo e in accomandita semplice **in regime di contabilità ordinaria**, determinato ai sensi del presente capo, è **escluso dalla formazione del reddito complessivo e assoggettato a tassazione separata** con l'aliquota prevista dall'articolo 77 [ndr: aliquota Ires]. Dal reddito d'impresa sono **ammesse in deduzione le somme prelevate, a carico dell'utile di esercizio e delle riserve di utili, nei limiti del reddito del periodo d'imposta e dei periodi d'imposta precedenti assoggettati a tassazione separata al netto delle perdite residue** computabili in diminuzione dei redditi dei periodi d'imposta successivi, a favore dell'imprenditore, dei collaboratori familiari o dei soci.
2. In deroga all'articolo 8, comma 3, le **perdite maturate** nei periodi d'imposta di applicazione delle disposizioni di cui al comma 1 del presente articolo sono computate **in diminuzione del reddito dei periodi d'imposta successivi per l'intero importo** che trova capienza in essi. Le perdite **non ancora utilizzate al momento di fuoriuscita** dal regime di cui al presente articolo sono computabili in diminuzione dai redditi ai sensi dell'articolo 8, comma 3, **considerando l'ultimo anno di permanenza nel regime come anno di maturazione** delle stesse. Nel caso di società in nome collettivo e in accomandita semplice tali perdite sono imputate a ciascun socio proporzionalmente alla sua quota di partecipazione agli utili.
3. Le **somme prelevate** a carico dell'utile dell'esercizio e delle riserve di utili, **nei limiti del reddito dell'esercizio e dei periodi d'imposta precedenti assoggettati a tassazione separata** e non ancora prelevati, a favore dell'imprenditore, dei collaboratori familiari o dei soci **costituiscono reddito d'impresa e concorrono integralmente a formare il reddito complessivo** dell'imprenditore, dei collaboratori familiari o dei soci.
4. Gli imprenditori e le società in nome collettivo e in accomandita semplice in regime di contabilità ordinaria possono optare per l'applicazione delle disposizioni di cui al presente articolo. **L'opzione ha durata pari a cinque periodi d'imposta, è rinnovabile** e deve essere **esercitata nella dichiarazione dei redditi**, con effetto dal periodo d'imposta cui è riferita la dichiarazione.
5. L'applicazione del presente articolo esclude quella dell'articolo 5 limitatamente all'imputazione e alla tassazione del reddito indipendentemente dalla sua percezione.
6. **Le disposizioni del presente articolo non si applicano alle somme prelevate a carico delle riserve formate con utili dei periodi d'imposta precedenti** a quello dal quale ha effetto tale articolo; **le riserve da cui sono prelevate le somme si considerano formate prioritariamente con utili di tali periodi d'imposta.**

**ATTENZIONE** – non è prevista alcuna disposizione di attuazione



Ai fini impositivi, la nuova imposta comporta una **tassazione separata** tra:

- il **reddito d'impresa** (assoggettato ad IRI)
- gli **altri redditi** percepiti dall' imprenditore o dai soci (assoggettati ordinariamente ad IRPEF, senza cumulo per la determinazione degli scaglioni Irpef).



### BASE IMPONIBILE IRI

E' determinata:

- in generale: secondo le **ordinarie disposizioni** del reddito d'impresa
- in deroga: gli **utili prelevati** (dall'imprenditore/collaboratori familiari, oppure dai soci) sono:
  - **deducibili dal reddito d'impresa** (quale variazione in diminuzione in Unico)
  - **nel limite dell'utile** dell'esercizio e delle **riserve di utili che hanno scontato l'IRI.**



**Nota:** la quota di utili prelevata sarà dedotta prima dell'utilizzo delle perdite pregresse.

**Tassazione separata:** il reddito d'impresa, a decorrere dal 1/01/2017:

- non concorre al reddito complessivo IRPEF dell'imprenditore o collaboratore familiare/socio
- **ma è assoggettato a tassazione "separata" con aliquota del 24%** (pari a quella Ires).

Viene, conseguentemente, sospesa la tassazione per trasparenza (art. 5 e 116 Tuir)





### **SOMME PRELEVATE**

Gli utili o le riserve di utili prelevati dall'imprenditore/dai collaboratori familiari o dai soci

- ➔ se **realizzati in costanza di opzione** (cd. "riserve IRI"): costituiscono nel reddito d'impresa **una nuova tipologia di costi deducibili** (rese, poi, imponibili in capo al percipiente)
- ➔ se **realizzati prima dell'ingresso nel regime opzionale**: mantengono il regime previgente di trasparenza e, dunque, non risultano deducibili dal reddito d'impresa (né imponibili per il socio).

La deduzione di "utili/riserve IRI" è determinata **al netto** (quindi viene ridotta) **delle perdite residue** computabili in diminuzione dai redditi di impresa dei periodi di imposta successivi.

### **REDDITO SUPERIORE ALL'UTILE**

Ove i **redditi d'impresa "eccedano" gli utili conseguiti** (come avviene ordinariamente a causa delle riprese fiscali) la Relazione illustrativa chiarisce che tali eccedenze **"restano assoggettate esclusivamente ad IRI**, dal momento che non potranno essere oggetto di prelevamento."



### **PRELEVAMENTI ECCEDENTI L'UTILE**

In presenza di prelevamenti eccedenti l'utile d'esercizio e le riserve di utili disponibili (caso piuttosto frequente nella pratica aziendale):

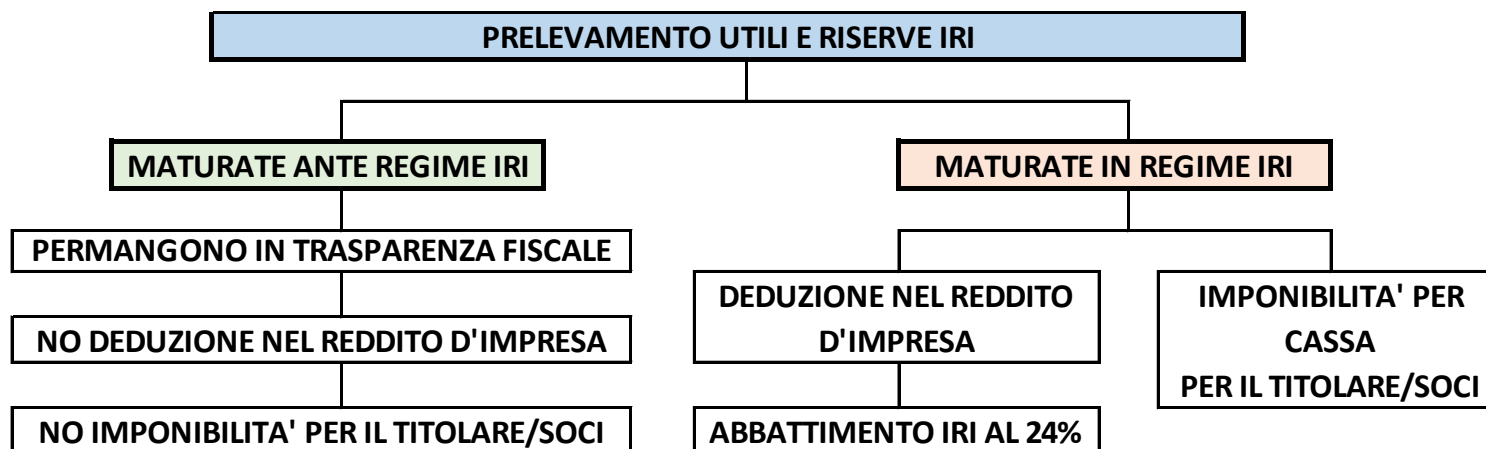
- **non scatta alcuna tassazione in capo all'imprenditore/socio**
- **né le somme risulteranno deducibili dall'IRI**

posto che non vengono prelevate somme che sono state precedentemente assoggettate ad IRI.

## REDDITI PERCEPITI DA IMPRENDITORE/SOCI

Quando l'imprenditore/soci **prelevano** (criterio di cassa) le somme assoggettate ad IRI dai conti dell'impresa/società **queste somme:**

- che mantengono la natura di reddito d'impresa
- **concorrono a formare il reddito complessivo** dell'imprenditore/collaboratori/soci.



## PRELEVAMENTI DEGLI UTILI - DIFFERENZE E ANALOGIE CON L'IRES

Impresa individuale/Snc/Sas	Srl non trasparente
tassati <b>al 100%</b>	tassati <b>al 49,72%</b>
non sono soggette ad alcuna ritenuta	idem
sono <b>deducibili per l'impresa</b>	sono <b>indeducibili per la Srl</b>
Per quanto attiene le società di persone:	
non riducono il costo fiscale della partecipazione	idem

**ATTENZIONE - DISTRIBUZIONE DI UTILI – PRESUNZIONE:** in presenza di riserve di utili costituiti ante e post ingresso nel regime IRI, l'art. 55-bis c. 6 Tuir introduce:

- la **presunzione di prioritaria distribuzione** (che si ritiene assoluta, considerata l'assenza di una assemblea che possa deliberare diversamente)
- di riserve costituite con utili realizzati fuori dal regime IRI.

## ADEMPIMENTI

a) **AI FINI CONTABILI:** sarà necessaria la **contabilizzazione dei prelievi** degli utili e delle riserve da parte del titolare dell'impresa/società di persone (motivo per cui l'accesso è subordinato alla tenuta della contabilità ordinaria).

STATO PATRIMONIALE	Attivo	Passivo
...		...
		<b>Riserve "ante opzione IRI"</b>
		<b>Riserve "in regime IRI"</b>
		...

b) **AI FINI DICHIARATIVI:** il mod. Unico sarà integrato con un **prospetto analogo:**

- **al Prospetto delle riserve presente in Unico SC:** per la durata dell'opzione (avente la medesima finalità di monitorare l'utilizzo delle diverse tipologie di riserve)

Prospetto del capitale e delle riserve		Saldo iniziale	Incrementi	Decrementi	Saldo finale
<b>RS130</b> Capitale sociale	1	,00	2	3	,00
di cui per utili	5	,00	6	7	,00
di cui per riserve in sospensione	9	,00	10	11	,00
<b>RS131</b> Riserve di capitale	1	,00	2	3	,00
<b>RS132</b> Riserve ex art. 170, comma 3	1	,00	2	3	,00
<b>RS133</b> Riserve di utili da trasparenza	1	,00	2	3	,00
<b>RS134</b> Riserve di utili	1	,00	2	3	,00

- al Prospetto delle società trasformate di Unico SP: alla fuoriuscita dall'opzione.

Trasformazione da società soggetta all'Ires in società di persone	RISERVE FORMATE PRIMA DELLA TRASFORMAZIONE			
	Saldo iniziale	Decrementi per copertura delle perdite	Altri decrementi	Saldo finale
	1	2	3	4
RS2 Riserve in sospensione	,00	,00	,00	,00
RS3 Riserve che in caso di distribuzione costituiscono utile per il socio	,00	,00	,00	,00
RS4 Riserve che in caso di distribuzione non costituiscono utile per il socio	,00	,00	,00	,00
PERDITE D'IMPRESA IN CONTABILITÀ ORDINARIA NON COMPENSATE NELL'ANNO				
RS5 Perdite utilizzabili in misura limitata				,00
RS6 Perdite utilizzabili in misura piena				,00

<b>Soggetti ammessi</b>	Imprese individuali e società di persone in contabilità ordinaria	
	Srl con i requisiti per la "piccola trasparenza" fiscale	
<b>Reddito imponibile</b>	Regole ordinarie del reddito di impresa	
<b>Prelevamento degli utili generati</b>	<b>post opzione</b>	Tassati come redditi d'impresa in capo al titolare/soci
	<b>ante opzione</b>	Non sono tassati
Si considerano distribuite in via prioritaria		

Esempio1

**MANCATO PRELIEVO DI UTILI**

Ditta individuale riporta nel quinquennio 2017-2021 la seguente situazione:

Anno	Utile	Var. aum/dim.	Reddito	Prog. utili	Prelevam.	Ris. di utili	Somme ded./imp.	Redd. Lordo	Util. Perd. Preg.	Red. netto perd.	Perd. riport.	Prog. Perd. Pregr.	Prog. Redd. IRI	Prog. Prel. Rilev.	Plafond IRI
2017	90	10	100	90		90	-	100	-	100	-	-	100	-	100
2018	90	10	100	180		180	-	100	-	100	-	-	200	-	200
2019	90	10	100	270		270	-	100	-	100	-	-	300	-	300
2020	90	10	100	360		360	-	100	-	100	-	-	400	-	400
2021	90	10	100	450		450	-	100	-	100	-	-	500	-	500
TOT.	450	50	500		-		-			500					

Esempio2

**PRELIEVO DI TUTTI GLI UTILI**

Nell'Esempio1 la ditta individuale riporti ora la seguente situazione:

Anno	Utile	Var. aum/dim.	Reddito	Prog. utili	Prelevam.	Ris. di utili	Somme ded./imp.	Redd. Lordo	Util. Perd. Preg.	Red. netto perd.	Perd. riport.	Prog. Perd. Pregr.	Prog. Redd. IRI	Prog. Prel. Rilev.	Plafond IRI
2017	90	10	100	90	100	-	100	-	-	-	-	-	100	100	-
2018	90	10	100	90	100	-	100	-	-	-	-	-	200	200	-
2019	90	10	100	90	100	-	100	-	-	-	-	-	300	300	-
2020	90	10	100	90	100	-	100	-	-	-	-	-	400	400	-
2021	90	10	100	90	100	-	100	-	-	-	-	-	500	500	-
TOT.	450	50	500		500		500			-					

**Esempio3**

**PRELIEVO PARZIALE DI UTILI**

Sempre in relazione all'Esempio1, la ditta individuale riporti ora la seguente situazione:

Anno	Utile	Var. aum/dim.	Reddito	Prog. utili	Prelevam.	Ris. di utili	Somme ded./imp.	Redd. Lordo	Util. Perd. Preg.	Red. netto perd.	Perd. riport.	Prog. Perd. Pregr.	Prog. Redd. IRI	Prog. Prel. Rilev.	Plafond IRI
2017	90	10	100	90	50	40	50	50	-	50	-	-	100	50	50
2018	90	10	100	130	50	80	50	50	-	50	-	-	200	100	100
2019	90	10	100	170	50	120	50	50	-	50	-	-	300	150	150
2020	90	10	100	210	50	160	50	50	-	50	-	-	400	200	200
2021	90	10	100	250	140	110	140	-40	-	-	40	40	500	340	160
TOT.	450	50	500		340		340			200					

**Esempio4**

**PRELIEVO PARZIALE DI UTILI**

La ditta individuale riporti nel quinquennio 2017-2021 la seguente situazione:

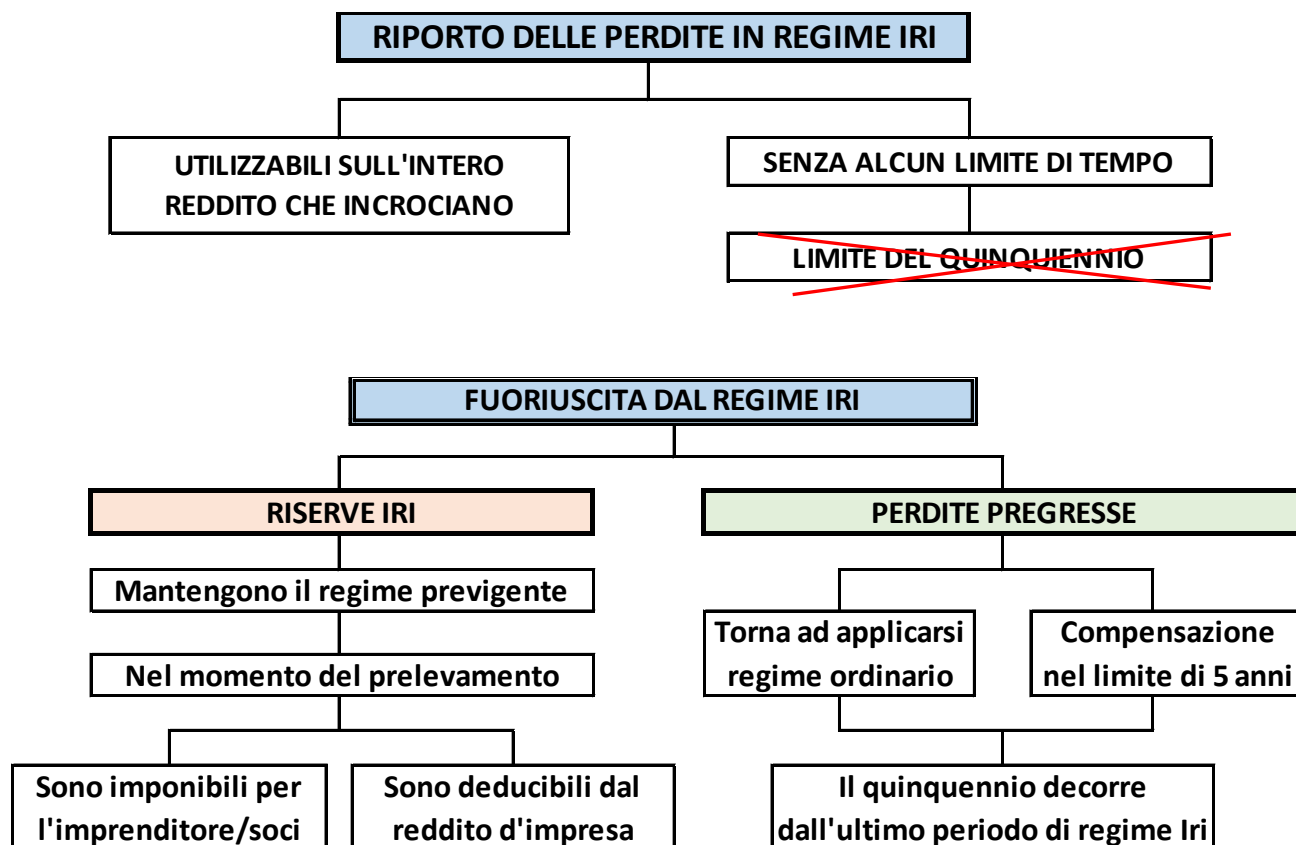
Anno	Utile	Var. aum/dim.	Reddito	Prog. utili	Prelevam.	Ris. di utili	Somme ded./imp.	Redd. Lordo	Util. Perd. Preg.	Red. netto perd.	Perd. riport.	Prog. Perd. Pregr.	Prog. Redd. IRI	Prog. Prel. Rilev.	Plafond IRI
2017	90	10	100	90	150	-	90	10	-	10	-	-	100	90	10
2018	90	10	100	90	50	40	50	50	-	50	-	-	200	140	60
2019	90	10	100	130	50	80	50	50	-	50	-	-	300	190	110
2020	90	10	100	170	50	120	50	50	-	50	-	-	400	240	160
2021	90	10	100	210	50	160	50	50	-	50	-	-	500	290	210
TOT.	450	50	500		350		290			210					

## IL RIPORTO DELLE PERDITE

Le perdite maturate durante l'applicazione dell'IRI:

- rimangono **computate in diminuzione** del reddito IRI dei periodi d'imposta successivi sempre per **l'intero importo** che trova capienza in essi
- **ma senza limitazione temporale del quinquennio** (art. 8 c. 3 TUIR).

Alla scadenza del regime (senza rinnovo), le perdite "residue" si riporteranno in avanti nell'ordinario limite quinquennale, ma considerando la relativa formazione tutta nell'ultimo esercizio.



## ASSEGNAZIONI AI SOCI ED ESTROMISSIONE IMMOBILE IMPRENDITORE

### **ART. 1 LEGGE DI STABILITÀ 2017**

565. Le disposizioni dell'articolo 1, commi da 115 a 120, della legge 28 dicembre 2015, n. 208, si applicano anche alle assegnazioni, trasformazioni e cessioni **poste in essere successivamente al 30 settembre 2016 ed entro il 30 settembre 2017**. I versamenti rateali dell'imposta sostitutiva di cui al comma 120 del citato articolo 1 della legge n. 208 del 2015 sono effettuati, rispettivamente, entro il **30 novembre 2017 ed entro il 16 giugno 2018**.

566. Le disposizioni dell'articolo 1, comma 121, della legge 28 dicembre 2015, n. 208, si applicano anche alle esclusioni dal patrimonio dell'impresa dei beni ivi indicati, **posseduti alla data del 31 ottobre 2016**, poste in essere **dal 1° gennaio 2017 al 31 maggio 2017**. I versamenti rateali dell'imposta sostitutiva di cui al comma 121 del citato articolo 1 della legge n. 208 del 2015 sono effettuati, rispettivamente, **entro il 30 novembre 2017 e il 16 giugno 2018**. Per i soggetti che si avvalgono della presente disposizione gli effetti dell'estromissione decorrono dal 1° gennaio 2017.

### ASSEGNAZIONE/CESSIONE DEI BENI AI SOCI

La Legge di Stabilità 2017 riapre le procedure di:

- assegnazione/cessione agevolata di beni ai soci
- trasformazione agevolata in società semplice per le società a prevalente gestione immobiliare alle **operazioni poste in essere dal 1/10/2016 al 30/09/2017**

**VERSAMENTO:** il versamento dell'imposta sostitutiva va effettuato:

- nella misura del **60%: entro il 30/11/2017**
- il rimanente **40%: entro il 16/06/2018**.

**SALVAGUARDIA:** sono così fatti salvi gli effetti delle assegnazioni intervenute dopo dal **1/10/2016**.



## **ESTROMISSIONE IMMOBILE IMPRESA INDIVIDUALE**

La Legge di Stabilità 2017 riapre la procedura:

- di estromissione degli **immobili strumentali per natura o per destinazione** da parte dell'imprenditore individuale
- **posseduti al 31/10/2016**

e riguarda le estromissioni **poste in essere dall'1/01/2017 fino al 31/05/2017**.

**VERSAMENTO:** il versamento dell'imposta sostitutiva va effettuato:

- nella misura del **60%: entro il 30/11/2017**
- il rimanente **40%: entro il 16/06/2018**.

## NOTE DI VARIAZIONE PROCEDURE CONCURSUALI ED ESECUTIVE

Sono abrogate le norme, introdotte dalla Legge di Stabilità per il 2016, che anticipavano la possibilità di emettere la nota di variazione in diminuzione Iva al momento in cui il cessionario/committente veniva a assoggettato ad una procedura concorsuale

Tali regole avrebbero trovato applicazione a partire dal prossimo **1/01/2017**.

La Legge di Bilancio per il 2017 cancella tali disposizioni ripristinando di fatto le “vecchie regole”.