

AIUTO ALLA CRESCITA ECONOMICA

ADEMPIMENTO

L' Aiuto alla crescita economica nel Mod. redditi 2019

La Legge di bilancio 2019 ha abrogato l' Aiuto alla crescita economica; a decorrere dal 1° gennaio 2019, tuttavia, continuano ad applicarsi le norme relative agli importi eccedenti il reddito complessivo netto del periodo d' imposta in corso al 31.12.2018, nonché la trasformazione di tali eccedenze in credito IRAP. A seguito di accertamento, il contribuente può chiedere, in caso di calcolo di maggior reddito imponibile, la compensazione con l' ACE eccedente del periodo di rettifica, con alcune cautele e, nel caso di sussistenza anche di perdite pregresse, presentando il modello IPEA per il prioritario abbattimento di queste ultime secondo la normativa del T.U.I.R.

DA SAPERE

Eccedenza di ACE scomputabile dal maggior reddito accertato

In sede di procedimento di adesione, il contribuente può richiedere lo scomputo dell' eccedenza di ACE al fine di abbattere solo la parte del maggior imponibile che eccede le eventuali perdite di periodo e pregresse espresse nella dichiarazione del periodo d' imposta, oggetto di rettifica e utilizzabili nella misura prevista in relazione alla loro natura. Ai fini del calcolo dell' ammontare massimo di eccedenza di ACE scomputabile, si deve tener conto della tipologia di perdita.

AGENDA E NOTIZIE DELLA SETTIMANA

Fisco - "Decreto Crescita": incentivi fiscali e rilancio imprese

Lavoro - Visite fiscali malattia: valutazioni online

Impresa - ZFU Genova: al via le domande di agevolazione

Scadenze dall' 11 al 25 aprile 2019

ADEMPIMENTI

L'AIUTO ALLA CRESCITA ECONOMICA NEL MOD. REDDITI 2019

di Luca Di Penta

La Legge di bilancio 2019 ha abrogato l' Aiuto alla crescita economica; a decorrere dal 1° gennaio 2019, tuttavia, continuano ad applicarsi le norme relative agli importi eccedenti il reddito complessivo netto del periodo d'imposta in corso al 31.12.2018, nonché la trasformazione di tali eccedenze in credito IRAP. A seguito di accertamento, il contribuente può chiedere, in caso di calcolo di maggior reddito imponibile, la compensazione con l'ACE eccedente del periodo di rettifica, con alcune cautele e, nel caso di sussistenza anche di perdite pregresse, presentando il modello IPEA per il prioritario abbattimento di queste ultime secondo la normativa del T.U.I.R.

Nelle società di capitali e nelle stabili organizzazioni di imprese estere, nonché trust, residenti nel territorio dello Stato, aventi ad oggetto attività commerciale, il dato di partenza per il calcolo dell'ACE è costituito dalla percentuale di calcolo del reddito nozionale, pari, per il periodo d'imposta in corso al 31.12.2018, all'1,5%, e il patrimonio, al netto dell'utile di esercizio, al 31.12.2010. La variazione in aumento del capitale al 31.12.2018, al netto dell'utile d'esercizio, rispetto al valore al 31.12.2010, costituisce una prima base di calcolo dell'agevolazione; l'incremento viene sterilizzato, per le società che non svolgono attività finanziaria e assicurativa, per la parte che trova capienza nell'aumento dei titoli mobiliari che non costituiscono partecipazioni rispetto alla loro consistenza al 31.12.2010: sul minimo tra tale eccedenza netta e il patrimonio netto al 31.12.2018 (ad esclusione della riserva per azioni proprie, includendo gli utili derivanti dalla prima adozione di nuovi principi contabili o dal cambiamento nell'utilizzo di quelli già adottati) si calcola la percentuale dell'1,5%.

Le **variazioni in aumento**, in particolare, sono costituite dal versamento dei soci a titolo di sottoscrizione del capitale sociale, compreso il sovrapprezzo azionario, rilevanti dalla data di versamento, la rinuncia incondizionata alla restituzione di crediti finanziari verso la società, rilevanti dalla data di effettiva rinuncia, la compensazione di essi in sede di sottoscrizione di aumenti di capitale, rilevanti alla data di stesura del rogito notarile avente a oggetto l'operazione straordinaria, gli utili, diversi da quelli indisponibili ovvero da quelli derivanti dalle plusvalenze a seguito di conferimento d'azienda e di suo ramo, accantonati a riserva e rilevanti dall'inizio dell'esercizio in cui tali riserve si sono formate.

Sono rilevanti le **rettifiche delle riserve di utili** derivanti dallo scomputo, tra le immobilizzazioni immateriali, dei costi di ricerca e pubblicità, nonché le variazioni connesse con l'utilizzo del criterio del costo ammortizzato; viceversa non assumono rilevanza le rettifiche derivanti dalla valutazione al *fair value* degli strumenti finanziari derivati.

Tra le **variazioni in negativo** si annoverano le riduzioni di patrimonio netto con attribuzione, a qualsiasi titolo, ai soci, gli acquisti di partecipazioni in società controllate, l'acquisto di aziende o rami di esse; rileva altresì la riduzione reale del capitale a seguito di acquisto di

azioni proprie a sensi dell'art. 2357-*bis* del codice civile. Negli altri casi di acquisto di azioni proprie, la rettifica è rilevante nella misura che trova capienza nell'accantonamento a riserva degli utili disponibili.

In caso di durata del periodo d'imposta superiore, o inferiore all'anno solare, l'eventuale **eccedenza** va ragguagliata; per le società costituite a decorrere dal 1° .1.2011 tutti gli incrementi di capitale, ad eccezione degli utili non distribuibili non utilizzabili a copertura delle perdite o per aumenti gratuiti del capitale sociale, rettificati delle restituzioni ai soci e sterilizzati dell'acquisto di titoli mobiliari che non costituiscono partecipazioni per le società che non svolgano attività bancaria e assicurativa, sono rilevanti ai fini ACE.

Per i **soggetti IRPEF**, il rendimento nozionale è calcolato applicando la percentuale sopra menzionata alla somma algebrica tra l'incremento di capitale netto rispetto a quello al 31.12.2015 e la differenza positiva tra il patrimonio a quest'ultima data rispetto a quello accantonato al 31.12.2010, includendo l'utile d'esercizio; gli incrementi di capitale proprio rilevano nell'anno di maturazione, al netto dei loro prelievi.

Per i soggetti che hanno operato in **regime di contabilità semplificata**, per il computo dell'incremento di capitale proprio tra il periodo d'imposta 2010 e quello 2015, si considera la differenza tra quello più recente conseguito, nel presente periodo, in regime di contabilità ordinaria, e quello desunto dal prospetto - redatto a sensi del D.P.R. 23 dicembre 1974, n. 689, contenente la situazione al 1° gennaio del periodo di prima adozione della contabilità ordinaria.

Per le imprese costituite a decorrere dal 1° .1.2011 si assume, in ogni caso, il patrimonio netto dell'ultimo anno del quinquennio in esame in cui si è adottata la contabilità ordinaria. Nel caso in cui i soggetti IRPEF, abbiano adottato la contabilità semplificata, la variazione del capitale proprio rispetto alla sua consistenza al 31.12.2015, nel periodo di ripristino della contabilità ordinaria, è ridotta dell'eventuale differenza negativa tra il capitale iniziale, di cui al D.P.R. n. 689/1974, e quello iscritto nell'inventario dell'ultimo esercizio in regime di contabilità ordinaria.

Per le **aziende familiari e coniugali** le deduzioni ACE eccedenti il reddito d'impresa sono attribuibili all'imprenditore e ai familiari in proporzione alle quote di partecipazione al reddito.

Nelle **società di persone** la deduzione ACE eccedente il reddito complessivo netto è attribuita ai soci che possono dedurla dal reddito d'impresa ovvero trasformata in credito IRAP, da parte dalla società o dagli stessi soci.

L'imposta lorda dell'imprenditore e dei soci con le relative detrazioni si determina considerando il reddito complessivo al lordo della deduzione ACE, che sarà dedotta dalla prima applicandole le aliquote di cui all'art. 11 del T.U.I.R.; la deduzione non è rilevante per il reddito ai fini previdenziali.

ACE per i soggetti IRES e IRPEF

	SOGGETTI IRES	SOGGETTI IRPEF
BASE DI CALCOLO	Variazione positiva del patrimonio netto rispetto a quello al 31.12.2010 (utile d'esercizio escluso), sterilizzato dalla variazione positiva alla stessa data dei titoli mobiliari che non costituiscono partecipazioni e dall'ammontare di acquisti di partecipazioni in società controllate o di acquisto di aziende o rami d'azienda	Somma algebrica degli utili dopo il 31.12.2015 al netto dei loro prelievi, e della differenza tra patrimonio netto a tale data rispetto a quello esistente al 31.12.2010
INCREMENTI DI CAPITALE PROPRIO	Si considerano le variazioni derivanti dalla prima adozione del criterio del costo ammortizzato, e dell'eliminazione delle riserve a copertura dei costi di ricerca e pubblicità non più capitalizzabili	Nel caso in cui, nel quinquennio 2010-2015, l'impresa abbia utilizzato il regime di contabilità semplificata, la variazione del patrimonio netto si computa in base alla differenza tra patrimonio netto dell'ultimo esercizio in contabilità ordinaria e quello desunto dall'inventario iniziale all'atto della sua adozione. Nel caso in cui, successivamente al periodo 2015, si sia adottato il regime di contabilità semplificata, gli utili accantonati nell'impresa nell'anno di ripristino del regime di contabilità ordinaria, si riducono della differenza tra il patrimonio netto contenuto nell'inventario iniziale rispetto a quello esistente nell'ultimo periodo di adozione della contabilità ordinaria
DETERMINAZIONE DEL REDDITO IMPONIBILE	La deduzione si applica direttamente sul reddito netto complessivo e determina l'imponibile soggetto ad aliquota proporzionale	La deduzione non modifica l'aliquota IRPEF e le relative detrazioni da applicare per soci e imprenditori

Novità

L'Agenzia delle Entrate (circolare 21 marzo 2019, n. 5) in analogia con la disciplina sulla compensabilità delle **perdite a seguito di accertamento**, estende la possibilità di deduzione anche all'eccedenza ACE del periodo d'imposta oggetto di accertamento; la relazione illustrativa al D.L. n. 201/2011 puntualizza che tali ultime eccedenze sono computabili nella misura del reddito complessivo al netto delle perdite pregresse.

Il nuovo documento di prassi dell'Agenzia delle Entrate consente la deduzione dell'eccedenza ACE relativa all'anno di accertamento e pregressa verificando la sua capienza nel reddito complessivo netto, nonché se essa sia ancora disponibile negli esercizi successivi; a ciò si aggiunge un'ulteriore condizione necessaria, qualora vi siano anche delle perdite pregresse: in tal caso, sarà necessario procedere al **ricalcolo, nell'anno di rettifica, del reddito imponibile e delle deduzioni** di perdite e ACE considerando la normativa del T.U.I.R. e quella relativa all'agevolazione in esame:

Si consideri che, per un accertamento relativo al periodo d'imposta 2014, l'Agenzia delle Entrate riprende a tassazione un reddito imponibile IRES di 70.000 euro:

S.r.l. con eccedenza ACE e perdite pregresse

Anno	Eccedenza ACE	Perdite pregresse
2014	50000	40000
2015	30000	25000
2016	40000	20000
2017	45000	15000

Secondo i criteri descritti dalla citata circolare n. 5/2019, si deve chiedere la deduzione delle perdite pregresse ed ancora esistenti di 15.000 euro nel corso del procedimento di adesione (di cui all'art. 5 del D.Lgs. n. 218/1997) presentando telematicamente apposito **modello IPEA**; l'eccedenza ACE **utilizzabile** anche negli esercizi successivi sarà pari a euro 30.000, che sarà **totalmente deducibile**.

Soggetti interessati

Sono interessati all'agevolazione le S.p.A., le S.r.l., le S.a.p.A., le stabili organizzazioni di enti commerciali non residenti, i trust che svolgono in Italia attività commerciale; le S.n.c., S.a.s., imprenditori commerciali possono dedurre il reddito nozionale ACE qualora esercitino l'attività in regime di contabilità ordinaria.

Non possono usufruire dell'Aiuto alla crescita economica gli enti non commerciali in ogni caso, nonché le società sottoposte a procedure concorsuali, a decorrere dall'inizio del periodo d'imposta in cui l'evento si verifica.

Le società agricole che hanno optato per la tassazione in base ai criteri catastali, e le imprese marittime che hanno optato per il regime del tonnage tax possono dedurre l'ACE se i ricavi derivanti dalle attività per cui si è esercitata l'opzione siano minoritari rispetto ai ricavi complessivi.

L'eccedenza di reddito nozionale trasformabile in credito IRAP

La possibilità di trasformare la deduzione ACE eccedente il reddito complessivo netto è prevista dall'art. 3, comma 3 del D.M. 3 agosto 2017, ed esemplificata nella circolare dell'Agenzia Entrate n. 21 del 3 giugno 2015.

Prima di tutto, va stabilito **liberamente** dal contribuente, quale parte dell'eccedenza ACE voglia destinare a credito IRAP, idoneo a ridurre l'imposta dovuta per quote costanti in un orizzonte temporale di **5 periodi d'imposta**, a partire da quello in cui si esercita l'opzione; tale importo non può successivamente essere riconvertito in eccedenza ACE deducibile, né, viceversa, tali eccedenze, riportate da periodi precedenti, possono essere convertite in credito IRAP. La quota di credito stanziata nell'anno costituisce il **massimo scomputabile** da quanto dovuto: si veda l'esempio sotto riportato:

S.r.l. con eccedenza ACE

Reddito imponibile		20000				
Deduzione ACE		30000				
Eccedenza che si vuole trasformare in credito IRAP						
	Percentuale di trasformazione dell'eccedenza					
	50%	5000				
Credito IRAP trasformato		1200				
Quote a scomputo IRAP dovuta		240				
	<i>Periodi imposta</i>					
		2018	2019	2020	2021	2022
IRAP dovuta		200	150	350	400	500
Credito IRAP trasformato		240	240	240	240	240
Saldo		-40	-90	110	160	260
Eccedenza riportabile		40	90			
Ecced. riport. anni precedenti			40	130	130	130

Dalla Tavola riportata risulta che vi sia un'eccedenza di credito che è pienamente e liberamente utilizzabile, senza apporre visti di conformità alla dichiarazione (ai sensi dell'art. 1, comma 574, della Legge n. 147/2013), e senza limiti temporali.

Un caso pratico riferito a una società di capitali

Alfa S.r.l. è un'**impresa** industriale costituita antecedentemente al 31.12.2010 e con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare. Nel periodo d'imposta 2018 consegue un reddito di 1000. Il patrimonio netto della società al 31.12.2018 risulta essere pari a 90000.

Dal momento che l'art. 5, comma 3 del D.M. 3 agosto 2017 dispone che: "per i soggetti diversi da quelli che svolgono attività finanziarie e assicurative di cui alla Sezione K dell'ATECOFIN 2007, ad eccezione delle holding non finanziarie, la variazione in aumento del capitale proprio non ha effetto fino a concorrenza dell'incremento delle consistenze dei titoli e dei valori mobiliari, diversi dalle partecipazioni, rispetto a quelli risultanti dal bilancio al 31.12.2010",

gli acquisti di titoli mobiliari da parte di Alfa S.r.l. sono inseriti nella **casella 1** della riga **RS113** a scampo dell'aumento di capitale proprio per utili accantonati e conferimenti.
Di seguito si riepilogano il "prontuario" utile alla determinazione della deduzione ACE:

"Prontuario" deduzione ACE

Periodo imposta	Utili Accantonati	Conferimenti soci	Acquisti titoli mobiliari che non costituiscono partecipazioni		Totale consolidato
2011	10000		-2000		8000
2012	-8000				0
2013	15000	5000			20000
2014	12000		-4000		28000
2015	8000				36000
2016	13000				49000
2017	11000				60000
2018	-5000	500			55500
Totale	56000	5500	-6000		55500

Il rendimento nozionale corrisponde all'**1,5%** della variazione del capitale proprio, quindi euro 833. Pertanto, si hanno tutti gli elementi necessari per calcolare la deduzione ACE nel Modello Redditi-Società di Capitali 2019 relativo al periodo d'imposta 2018.

Essendo tale somma capiente nel reddito complessivo netto, non ci sono importi dell'ACE eccedenti, diversamente si sarebbero potuto utilizzarli nei successivi periodi d'imposta o convertire in crediti IRAP.

Compilazione del Mod. Redditi SC periodo imposta 2018 relativa al prospetto ACE

	¹ Incrementi del capitale proprio	² Decrementi del capitale proprio	³ Riduzioni	⁴ Differenza	⁵ Patrimonio Netto
RS113	55500			55500	90000
	⁶ Minor Importo	⁷ Rendimento	⁸ Codice fiscale		
	55500	833			
		⁹ Rendimento attribuito		¹⁰ Eccedenza pregressa	¹¹ Eccedenza non attribuibile
		¹² Rendimenti totali	¹³ Eccedenza trasformata in credito IRAP	¹⁴ Eccedenza riportabile	¹⁵ Codice stato estero
		833			

Nella riga **RN6** la deduzione ACE pari a 833 euro deve essere inserita alla **casella 6** e concorre alla determinazione del reddito imponibile sul rigo, il cui importo risulta essere pari a 167.

Un caso pratico riferito a un imprenditore in regime di contabilità ordinaria

Il Sig. Rossi svolge attività edile in **regime di contabilità ordinaria** e, al 31.12.2018, ha conseguito un **incremento di capitale proprio** pari a 300.000, ripartito tra la differenza tra patrimonio netto al 31.12.2015 e quello al 31.12.2010 e gli elementi positivi a incremento del capitale proprio dovuti utili a partire dal periodo d'imposta 2016; a partire da questo esercizio si rilevano decrementi di 200.000 a titolo di prelievo dei primi. Il patrimonio netto della sua azienda è pari a 350.000, e nel 2018 questi ha conseguito un reddito di 30.000. Il prospetto ACE relativo al periodo d'imposta 2018 si presenta come segue:

Compilazione della sezione della Dichiarazione dei redditi PF periodo imposta 2018 relativa al prospetto ACE

RS37	¹ Incrementi del capitale proprio	² Decrementi del capitale proprio	³ Riduzioni	⁴ Differenza	⁵ Patrimonio Netto
	300.000	200.000		100.000	350.000
				⁶ Minor Importo	⁷ Rendimento
				100.000	1.500
	⁸ Codice fiscale		⁹ Rendimento attribuito	¹⁰ Eccedenza riportata	¹¹ Rendimenti totali
					1.500
			¹² Rendimento ceduto	¹³ Reddito d'impresa di spettanza dell'imprenditore	¹⁴ Totale reddito nozionale società partecipate/imprenditore
				30.000	1.500
¹⁵ Rendimento nozionale società partecipate	¹⁶ Reddito imprenditore utilizzato	¹⁷ Eccedenza trasformata in credito IRAP	¹⁸ Eccedenza riportabile	¹⁹ Codice stato estero	
	1.500				

Imputando la deduzione ACE al reddito complessivo di Rossi nel **quadro RN** si evidenzia che il reddito imponibile è pari a 28.500 e l'imposta lorda dovrebbe essere 7.150, invece risulta essere pari a 7.375, in quanto - in base all'art. 8, comma 8 del D.M. 3 agosto 2017 - la deduzione concorre alla determinazione dell'imposta lorda a sensi dell'art. 11 del T.U.I.R., per poi essere utilizzata a scomputo di quest'ultima applicando alla deduzione ACE i medesimi scaglioni IRPEF, quindi nell'esempio il **23%**.

Determinazione imposta lorda IRPEF

Quadro RN IRPEF						
		Reddito di riferimento per agevolazioni fiscali	Credito per fondi comuni Credito art. 3 d.lgs. 147/2015	Perdite compensabili con credito per fondi comuni	Reddito minimo da partecipazione in società non operative	
RN 1	REDDITO COMPLESSIVO	<input type="text" value="26500"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text" value="26500"/>
RN 2	Deduzione per abitazione principale					<input type="text"/>
RN 3	Oneri deducibili					<input type="text"/>
RN 4	REDDITO IMPONIBILE [RN1 col. 5 + RN1 col. 2 - RN1 col. 3 - RN2 - RN3, indicare zero se il risultato è negativo]					<input type="text" value="26500"/>
RN 5	IMPOSTA LORDA					<input type="text" value="7375"/>

Decorrenza

L'Aiuto alla crescita economica è stato abolito a partire dal **1° gennaio 2019** dall'art. 1, comma 1080 della Legge n. 145/2018, tuttavia le eccedenze e il loro utilizzo in crediti IRAP a sensi dell'art. 3, comma 3 del D.M. 3 agosto 2018 sono spendibili oltre la data sopra menzionata.

DA SAPERE

ECCEDENZA DI ACE SCOMPUTABILE DAL MAGGIOR REDDITO ACCERTATO

di Diego Avolio e Giovanni Arcuri

In sede di procedimento di adesione, il contribuente può richiedere lo scomputo dell'eccedenza di ACE al fine di abbattere solo la parte del maggior imponibile che eccede le eventuali perdite di periodo e pregresse esposte nella dichiarazione del periodo d'imposta, oggetto di rettifica e utilizzabili nella misura prevista in relazione alla loro natura. Ai fini del calcolo dell'ammontare massimo di eccedenza di ACE scomputabile, si deve tener conto della tipologia di perdita. È uno dei chiarimenti resi dall'Agenzia delle Entrate con la circolare n. 5/E del 2019.

Con la circolare n. 5/E del 21 marzo 2019 l'Agenzia delle Entrate ha fornito importanti chiarimenti in merito alla possibilità di scomputare le eccedenze di ACE dai maggiori imponibili in sede di accertamento con adesione, ammettendo tale riconoscimento anche ai soggetti aderenti al consolidato.

La legge di Bilancio 2019 (art. 1, comma 1080) ha abrogato, con effetto a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2018, l'intera disciplina dell'agevolazione ACE, introdotta dall'art. 1 del D.L. 201/2011 (c.d. decreto Monti), che consentiva di portare in deduzione dal reddito complessivo netto un importo corrispondente al "rendimento nozionale" del nuovo capitale proprio immesso nell'impresa a partire dal 1° gennaio 2011.

La legge di bilancio 2019 ha, comunque, fatta salva la possibilità di scomputare le eccedenze ancora presenti nell'esercizio 2018 dal reddito complessivo netto dei periodi d'imposta successivi.

In particolare, continua a trovare applicazione l'art. 3, comma 2, del D.M. 3 agosto 2017, secondo cui, oltre a poter portare l'eccedenza di ACE a riduzione del reddito complessivo netto dei periodi d'imposta successivi, è riconosciuta la possibilità di trasformare l'eccedenza in credito d'imposta ai fini IRAP.

Si ricorda che l'utilizzo delle eccedenze pregresse non è soggetto ad alcuna limitazione di carattere temporale.

Con la circolare n. 5/E del 2019, l'Agenzia ha ricordato che l'ACE è un incentivo alla capitalizzazione delle imprese, finalizzato a riequilibrare il trattamento fiscale tra le imprese che si finanziano con debito e quelle che si finanziano con capitale proprio, incentivando quest'ultimo mediante una riduzione della imposizione sui redditi.

Scomputo dell'eccedenza ACE

A) in accertamento con adesione e in presenza di perdite

Poiché il regime delle eccedenze di ACE in sede di accertamento con adesione non è stato trattato dalla normativa di riferimento, né dai documenti di prassi fino ad ora diramati, l'Agenzia delle Entrate ha innanzitutto chiarito come, nel caso in parola, sia necessario

considerare l'ottica di ripristino della situazione che si sarebbe realizzata qualora il contribuente avesse dichiarato il proprio imponibile nella misura corretta.

Sulla base di ciò, secondo il documento di prassi, l'eccedenza riportabile di ACE, se ancora disponibile, può essere riconosciuta a scomputo del maggior imponibile accertato soltanto in sede di definizione in adesione e su richiesta del contribuente.

Mette conto ricordare che per poter scomputare dal maggior reddito le eccedenze di ACE è necessario che l'eccedenza di "rendimento nozionale" sia

- esposta nella dichiarazione del periodo d'imposta oggetto di rettifica,
- riportata nei periodi successivi,
- non utilizzata fino al momento dello scomputo in sede di definizione in adesione.

Dovendosi complessivamente utilizzare l'ACE in deduzione e fino a concorrenza del reddito complessivo netto, non sussiste alcuna distinzione, in termini di utilizzo, tra ACE "di periodo" e ACE "pregressa".

In sede di procedimento di adesione, al fine di abbattere solo la parte del maggior imponibile che eccede le eventuali perdite di periodo e pregresse esposte nella dichiarazione del periodo d'imposta, oggetto di rettifica e utilizzabili nella misura prevista in relazione alla loro natura, il contribuente può richiedere lo scomputo dell'eccedenza di ACE. Ai fini del calcolo dell'ammontare massimo di eccedenza di ACE scomputabile si deve tener conto della tipologia di perdita.

B) in caso di accertamenti su società che partecipano al consolidato

La circolare n. 5/E del 2019 ha fornito chiarimenti sulla possibilità di scomputare le eccedenze di ACE dai maggiori imponibili in sede di definizione in adesione anche per i soggetti aderenti alla cd. fiscal unit.

Con riferimento alle società e agli enti che partecipano al consolidato nazionale, l'art. 6 del D.M. 14 marzo 2012 (decreto ACE) ha previsto il trasferimento alla fiscal unit dell'eventuale eccedenza di agevolazione ACE, rispetto all'importo determinato dalla singola società, nei limiti di quanto trova capienza a livello di gruppo.

L'Agenzia, con la circolare n. 12/E del 2014, ha chiarito che l'eccedenza non trasferita per mancanza di capienza nel reddito del gruppo:

- può essere riportata, anche parzialmente, nei periodi d'imposta successivi dalle singole società aderenti al consolidato e
- può essere trasferita alla fiscal unit anche nei periodi d'imposta successivi.

In alternativa, la singola consolidata può trasformare l'eccedenza in parola in credito d'imposta utilizzabile in compensazione ai fini IRAP.

Con la circolare n. 5/E del 2019, l'Agenzia ha ribadito che l'eccedenza di ACE deve essere trasferita alla fiscal unit, fino a concorrenza del reddito complessivo netto globale del consolidato. Tale eccedenza, maturata in costanza di regime, sussiste in capo alla consolidata che:

- la riporta nei periodi d'imposta successivi per dedurla dal reddito complessivo netto prima del suo trasferimento al consolidato, attribuendo l'eventuale eccedenza alla fiscal unit nei limiti e fino a concorrenza del reddito complessivo netto globale del consolidato; oppure

- la converte, in tutto o in parte, in credito di imposta utilizzabile in compensazione ai fini IRAP.

In questo modo, la consolidata è l'unico soggetto legittimato a richiedere l'utilizzo dell'eccedenza di ACE per abbattere i maggiori imponibili accertati con l'atto unico. Da ultimo, in sede dichiarativa, l'eccedenza di ACE maturata in costanza di regime deve essere trasferita dalla consolidata alla fiscal unit solo per la parte che va oltre il proprio reddito complessivo netto. Pertanto, se la consolidata ha trasferito reddito al gruppo, non avrà eccedenza di ACE da utilizzare in accertamento.

NOTIZIE DELLA SETTIMANA

FISCO

“Decreto Crescita”: incentivi fiscali e rilancio imprese

Il Consiglio dei Ministri ha approvato, nella seduta del 4 aprile u.s., con la formula **salvo intese**, il decreto Crescita, che introduce misure urgenti per la crescita economica:

- maggiorazione dell'**ammortamento** per i beni strumentali nuovi,
- **revisione della mini-IRES** con relativa semplificazione,
- maggiorazione della **deducibilità IMU** dalle imposte sui redditi,
- modifiche alla disciplina del **patent box**,
- una nuova disciplina del credito di imposta per **attività di ricerca e sviluppo** e per il **“rientro dei cervelli”**,
- un nuovo regime fiscale per gli **strumenti finanziari convertibili**,
- incentivi alle **aggregazioni d'impresa**,
- una nuova disciplina per la vendita di beni tramite piattaforme digitali e **fatturazione elettronica**.

Il decreto, inoltre, prevede modifiche al **regime dei forfetari**, incentivi per la valorizzazione edilizia, una rivisitazione del **“sisma bonus”**, norme in materia di banche popolari, modifiche alla disciplina degli incentivi per gli interventi di efficienza energetica e rischio sismico, l'estensione della definizione agevolata delle entrate regionali e degli enti locali, il credito d'imposta per le commissioni riferite a pagamenti elettronici da parte di distributori di carburante.

Previste anche misure di sostegno allo sviluppo dell'attività dei **liberi professionisti**. E non mancano anche incentivi per i **privati** come ad esempio la previsione del rifinanziamento del fondo di garanzia per la **prima casa**.

Infine, al fine di tutelare e promuovere il **made in Italy**, si prevede l'introduzione di norme per il contrasto all'*Italian sounding*, di incentivi al deposito di brevetti e marchi e del marchio storico di interesse nazionale.

Consiglio dei Ministri, comunicato 4 aprile 2019

Assistenza via sms del Fisco: nuovo numero

Cambia numero il **servizio di assistenza** via sms del Fisco, che consente di ricevere informazioni su scadenze, codici tributo e in genere risposte a quesiti semplici: sarà possibile recapitare anche messaggi di testo più lunghi e dettagliati contenenti fino a 640 caratteri, anziché i 160 originari. Gli utenti che negli ultimi 6 mesi hanno utilizzato il servizio hanno già ricevuto dall'Agenzia un avviso informativo.

Agenzia delle Entrate, comunicato 3 aprile 2019

Corsi universitari MIUR: esenti da IVA

Le **istituzioni non universitarie** possono attivare **corsi esenti da IVA** e rilasciare titoli equipollenti a quelli universitari nei casi tassativamente indicati da disposizioni normative e in ogni caso **previa autorizzazione del MIUR**.

Agenzia delle Entrate, risposta a Interpello 3 aprile 2019, n. 94

5 per mille: online il software per la domanda

Il **software “5 per mille”** consente la compilazione e la predisposizione del tracciato telematico della domanda per l'iscrizione all'elenco degli **Enti del volontariato** e delle **associazioni Sportive**

Dilettantistiche per essere ammesso al beneficio del 5 per mille dell'IRPEF per l'esercizio finanziario 2019. L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la nuova versione del software, compatibile con i sistemi operativi Windows 10, Windows 8, Windows 7, Linux e Mac OS X 10.7.3 e superiori.

Agenzia delle Entrate, sito internet

Pace fiscale: le istruzioni dell'Agenzia

Non sono definibili le liti instaurate avverso atti dell'agente della riscossione, nelle quali l'Agenzia delle Entrate, pur essendo titolare del rapporto giuridico sostanziale dedotto in giudizio, non sia stata **destinataria dell'atto di impugnazione** e non sia stata **successivamente chiamata in giudizio** né sia intervenuta volontariamente. Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate, la quale ha fornito chiarimenti in tema di definizione agevolata delle controversie tributarie. Ciò perché per identificare le liti in cui è parte l'Agenzia delle Entrate occorre fare riferimento alla **nozione di parte in senso formale**.

Agenzia delle Entrate, circ. 2 aprile 2019, n. 6/E

Acquisti del viaggiatore extra-UE: fatturazione

Il **cedente deve emettere la fattura** e non può rifiutarla, **se richiesta dal viaggiatore extra-UE** prima dell'emissione dello scontrino, ma la disciplina rimette al cedente la scelta se far pagare il prezzo del bene al netto dell'IVA, o se attendere la prova dell'avvenuta uscita dei beni prima di restituire l'imposta. L'acquirente invece può scegliere se avvalersi o meno dell'ausilio delle **società di tax free** per ottenere un rimborso più veloce.

Agenzia delle Entrate, risposta a Interpello 2 aprile 2019, n. 93

Bonus R&S: attività per sviluppo software

Le attività volte alla progettazione e realizzazione di software con l'utilizzo di tecnologie e conoscenze informatiche **già note** non rientrano tra le attività di ricerca e sviluppo rilevanti per l'applicazione del credito d'imposta ricerca e sviluppo. Richiamando i principi enunciati dal MISE, l'Agenzia ha evidenziato come anche nel settore sviluppo software l'applicabilità del credito d'imposta è pur sempre legata allo svolgimento di lavori o progetti tesi al superamento di ostacoli tecnici o scientifici non risolvibili con le conoscenze già disponibili.

Agenzia delle Entrate, ris. 2 aprile 2019, n. 40/E

Compravendita con riserva di proprietà

La risoluzione del contratto di compravendita con **riserva di proprietà per inadempimento del compratore** produce un **nuovo evento realizzativo rilevante ai fini fiscali**, consistente nel ri-trasferimento dell'azienda: nel momento dell'efficacia giuridica della riconsegna del complesso aziendale, conseguente all'atto di risoluzione consensuale di contratto di cessione d'azienda, la società originariamente cedente vedrà attribuirsi l'azienda, riconsegnata, a un valore pari al valore normale dei beni che la compongono.

Agenzia delle Entrate, risposta a Interpello 2 aprile 2019, n. 92

Moneta elettronica: commissioni esenti da IVA

Niente IVA sulle **commissioni** applicate da una banca agli esercenti con essa convenzionati, in relazione a pagamenti effettuati dai clienti con moneta elettronica, tramite una applicazione informatica. In tal caso, le commissioni remunerano un servizio prestato dalla banca, consistente nel trasferimento di fondi, in forma di moneta elettronica, tra i soggetti interessati dalle operazioni economiche sottostanti e la banca svolge un'**attività di garanzia e gestione** dei

pagamenti a favore degli esercenti convenzionati.

Agenzia delle Entrate, Principio di diritto 2 aprile 2019, n. 12

Risoluzione di contratti a prestazioni periodiche

La risoluzione di contratti a prestazioni periodiche comporta la facoltà di emettere **nota di variazione solo dopo l'esito del giudizio**: la facoltà di emettere nota di variazione non si estende alle operazioni già eseguite da entrambe le parti contraenti.

Agenzia delle Entrate, Principio di diritto 2 aprile 2019, n. 13

Bonus Sud: rettifica in caso di variazioni

Il contribuente deve comunicare all'Agenzia delle Entrate l'**avvenuta rettifica** del piano di investimento al fine della fruizione del credito d'imposta per investimenti al Sud, nel caso in cui vari la **cadenza temporale** dell'investimento programmato. Il credito d'imposta è a favore delle imprese che effettuano l'acquisizione di beni strumentali nuovi, destinati a strutture produttive ubicate nelle zone assistite delle regioni Campania, Puglia, Basilicata, Calabria, Sicilia, Molise, Sardegna e Abruzzo.

Agenzia delle Entrate, ris. 2 aprile 2019, n. 39/E

Dichiarazione IRAP 2019: specifiche tecniche

L'Agenzia delle Entrate ha approvato le **specifiche tecniche** per la trasmissione alle Regioni e alle Province autonome di Trento e Bolzano dei dati relativi alla **dichiarazione IRAP 2019**. La trasmissione deve essere effettuata con cadenza mensile a partire dal trentesimo giorno successivo alla data di scadenza della presentazione della dichiarazione IRAP.

Agenzia delle Entrate, provv. 1° aprile 2019, n. 73809

Produzione e vendita di vino ad altro Paese UE

I piccoli produttori di vino sono **esentati dall'obbligo della licenza di deposito fiscale** e da quelli connessi alla circolazione e al controllo, propri del regime generale delle accise, fino a quando in Italia il vino viene assoggettato ad un'aliquota d'accisa pari a zero. Invece, nei trasferimenti ad operatori con sede in **altro Paese UE**, i piccoli produttori di vino hanno l'obbligo di spedire il prodotto **in regime sospensivo** a soggetti preventivamente autorizzati dall'Amministrazione finanziaria dello Stato di appartenenza ad operare come depositario autorizzato ed identificati con codice accisa.

Agenzia delle dogane, Faq 1° aprile 2019

Cessione pro solvendo e fallimento

Il soggetto insinuatosi nel passivo, diverso rispetto a quello che ha assolto l'IVA al momento dell'effettuazione dell'operazione, può emettere note di variazione in diminuzione dell'imposta sul valore aggiunto. In caso di **cessione pro solvendo** del credito, se con la chiusura del fallimento l'infruttuosità della procedura è formalmente accertata in via definitiva in capo al soggetto che si è insinuato nel passivo, sotto il profilo sostanziale, i suoi effetti si riverberano in capo al **cedente** che, quindi, con la cessione pro solvendo è **responsabile dell'inadempimento del debitore**.

Agenzia delle Entrate, risposta a Interpello 1° aprile 2019, n. 91

ZFU Sisma Centro Italia: agevolazioni

L'**agevolazione ZFU** riguarda le imprese che hanno subito danni per gli eventi sismici verificatisi a

partire dal 24 agosto 2016 nel Centro Italia, e consiste in contributi, indennizzi e risarcimenti connessi all'evento sismico, di qualsiasi natura e indipendentemente dalle modalità di fruizione e di contabilizzazione. Lo ha ricordato l'Agenzia delle Entrate, che ha specificato come in genere si tratti di somme, o, comunque, di **componenti positivi di reddito**, di cui si statuisce la **non concorrenza** alla formazione della base imponibile.

Agenzia delle Entrate, risposta a Interpello 1° aprile 2019, n. 90

Spese sanitarie: strutture sanitarie militari

Anche le **strutture sanitarie militari** si aggiungono ai **soggetti tenuti alla trasmissione dei dati** riguardanti le spese sanitarie ai fini dell'elaborazione della **dichiarazione dei redditi precompilata**. Per tale ragione il Ministero della Difesa dovrà rendere disponibili al Sistema tessera sanitaria gli **elenchi** delle strutture sanitarie militari **entro 30 giorni** dall'entrata in vigore del decreto.

MEF, decreto 22 marzo 2019 (G.U. 4 aprile 2019, n. 80)

Reddito agrario: elenco allevamento animali

Le **tartarughe** e i **camelidi** sono ricompresi nelle categorie di animali il cui allevamento dà luogo a **reddito agrario** per gli anni 2018 e 2019. In particolare, si prevede ai fini della determinazione del reddito il numero dei capi previsti dalla normativa, tenuto conto della potenzialità produttiva dei terreni e delle unità foraggiere occorrenti a seconda della specie allevata.

MEF, decreto 15 marzo 2019 (G.U. 4 aprile 2019, n. 80)

LAVORO

CIGS: modalità proroga fino al 2020

Il Ministero del Lavoro recepisce la normativa che ha disposto il rifinanziamento, per gli **anni 2019 e 2020**, del trattamento di integrazione salariale straordinaria - **CIGS per riorganizzazione, crisi aziendale e contratto di solidarietà**. Il documento di prassi individua le fattispecie che possono giustificare la legittimità dell'intervento e la concessione delle eventuali proroghe dello stesso alle imprese in possesso dei requisiti richiesti dalla norma.

Min. Lavoro, circ. 3 aprile 2019, n. 6

Reddito di cittadinanza: aggiornati i modelli

Dopo la **temporanea sospensione** comunicata dal Ministero del lavoro, l'INPS ha reso noto di aver **aggiornato i moduli di richiesta** del reddito di cittadinanza e della pensione di cittadinanza con i **nuovi requisiti** previsti dalla **legge di conversione** n. 26/2019 del D.L. 28 gennaio 2019, n. 4. In particolare, sono stati pubblicati sul sito Internet dell'INPS i modelli aggiornati per la presentazione della domanda:

- **Reddito di cittadinanza**
- **Pensione di cittadinanza**
- i nuovi modelli **COM Ridotto ed Esteso**.

La nuova versione tiene conto dei **requisiti più favorevoli** per l'accesso al reddito di cittadinanza per i **nuclei con disabili** e del nuovo iter per gli **stranieri** che, ad eccezione dei rifugiati politici, devono produrre "produrre apposita certificazione" in riferimento alla situazione patrimoniale del nucleo familiare.

INPS, comunicato 2 aprile 2019

Visite fiscali malattia: valutazioni online

L'INPS fa sapere che è disponibile una **nuova funzionalità**, sul proprio portale istituzionale, attraverso la quale sia i **datori di lavoro pubblici** che quelli **privati** possono consultare

direttamente **online** gli **esiti degli accertamenti** compiuti sui lavoratori in malattia.
INPS, messaggio 29 marzo 2019, n. 1270

IMPRESA

ZFU Genova: al via le domande di agevolazione

A decorrere **dal 16 aprile 2019** le **imprese** e i **titolari di reddito di lavoro autonomo** che abbiano la sede principale o la sede operativa localizzata nella zona franca urbana del territorio della Città metropolitana di Genova, a seguito del crollo del “ponte Morandi”, possono presentare le istanze, **in via esclusivamente telematica**, per l’accesso alle agevolazioni, tramite la procedura accessibile dal sito istituzionale del Ministero dello Sviluppo Economico.

Min. Sviluppo Economico, circ. 7 marzo 2019, n. 73726 (G.U. 1° aprile 2019, n. 77)

AGENDA

Scadenze dall'11 al 25 aprile 2019

Avvertenza - Gli adempimenti in generale (compresi quelli aventi di natura fiscale e previdenziale, nonché quelli che comportano versamenti) che risultano scadenti in giorno festivo, ai sensi sia dell'art. 2963 c.c., sia dell'art. 6, comma 8, D.L. 330/1994 (convertito dalla L. 473/1994), sia, infine, dell'art. 18, D.Lgs. 241/1994, sono considerati tempestivi se posti in essere il primo giorno lavorativo successivo.

Per eventuali modifiche, proroghe o informazioni, le scadenze sono sempre aggiornate on line, sul Sito Ipsoa, clicca su **Scadenze**.

DATA	OGGETTO	VERIFICA
	APRILE 2019	
Lunedì 15	Annotazione separata nel registro corrispettivi	
	Disponibilità dichiarazione precompilata	
	Fatturazione differita ed annotazione	
Martedì 16	Liquidazione periodica IVA per soggetti con obbligo mensile/trimestrale	
	Rateizzazione versamento IVA annuale	
	Ravvedimento entro 90 giorni delle ritenute e dell'IVA mensile	
	Ritenute sui redditi di lavoro autonomo, di dipendente e su provvigioni	
	Versamento del contributo alla gestione separata INPS	
	Versamento dell'acconto sull'imposta di bollo assoluta in modo virtuale	
	Versamento della ritenuta su proventi derivanti da O.I.C.R. effettuate nel mese precedente	
	Versamento delle ritenute sui dividendi corrisposti nel trimestre solare precedente	
	Versamento dell'imposta sostitutiva su plusvalenze per cessioni a titolo oneroso di partecipazioni (risparmio amministrato)	
	Versamento imposta di produzione e consumo	

	Versamento imposta sostitutiva sui risultati della gestione patrimoniale	
	Versamento imposta sulle transazioni finanziarie	
	Versamento imposta unica	
	Versamento ritenuta sui capitali corrisposti da imprese di assicurazione	
Mercoledì 17	Ravvedimento relativo al versamento della dichiarazione Iva annuale	
	Ravvedimento relativo al versamento delle ritenute e dell'IVA mensile	
Sabato 20	Presentazione dichiarazione IVA e versamento trimestrale IVA per i soggetti che hanno aderito al MOSS	
Martedì 23	Trasmissione telematica dei dati relativi alle operazioni di verifica periodica degli apparecchi misuratori fiscali	
	Versamento imposta di bollo fatture elettroniche	
Venerdì 26	Presentazione degli elenchi riepilogativi cessioni intracomunitarie per operatori con obbligo mensile e dati statistici acquisti e cessioni	