Dipartimento delle Finanze

SISTAN Sistema Statistico Nazionale

STATISTICHE SULLE DICHIARAZIONI FISCALI

NOVITA' NORMATIVE IRES

ANNO D'IMPOSTA 2019

A cura di
Direzione Studi e Ricerche Economico-Fiscali Ufficio di Statistica

Sommario

1 Società di capitali 3

1.1 Nuova disciplina degli interessi passivi deducibili Ires 3
1.2 Super ammortamento e iper-ammortamento 4
1.3 Patent box 5
1.4 Addizionale Ires del 3,5% per le società concessionarie 5
1.5 Crediti d'imposta sport bonus e bonus bonifica ambientale 5
1.6 Detrazione per spese di infrastruttura di ricarica per veicoli elettrici 6
1.7 Agevolazione alla crescita economica (ACE) 6

2 Enti non commerciali 7

2.1 Premessa 7
2.2 Il nuovo modello e le date di presentazione 7
2.3 Principali novità 8
2.3.1 Detrazione fiscale per stazioni di ricarica per auto elettriche 8
2.3.2 Sport bonus 8
2.3.3 Credito d'imposta per bonifica ambientale 9
2.4 Rivalutazione di terreni e partecipazioni 9
2.5 Riduzione alla metà dell'aliquota Ires 10

1 Società di capitali

1.1 Nuova disciplina degli interessi passivi deducibili Ires

La Direttiva n. 2016/1164/UE del 12 luglio 2016 (c.d. "Direttiva ATAD 1"), riscrive la disciplina della deducibilità degli interessi passivi ai fini delle imposte sul reddito ed è stata recepita, nell'ordinamento italiano, con il D. Lgs. n. 142/2018. Pertanto le nuove disposizioni trovano applicazione a decorrere dal periodo di imposta successivo al 31/12/2018.

La precedente disciplina prevedeva all'art. 96 del Tuir che gli interessi passivi e gli oneri assimilati, fossero deducibili sino a concorrenza degli interessi attivi e proventi assimilati e, per l'eccedenza, nel limite del 30% del risultato operativo lordo della gestione caratteristica.

L'eventuale eccedenza degli interessi passivi netti, rispetto al limite sopra indicato, poteva essere portata in diminuzione dal reddito dei periodi successivi fino a concorrenza del R.O.L. di competenza dei suddetti periodi "se e nei limiti in cui in tali periodi l'importo degli interessi passivi e degli oneri assimilati di competenza eccedenti gli interessi attivi e proventi assimilati era inferiore al 30% del risultato operativo lordo di competenza". In altre parole, gli interessi passivi ed oneri assimilati indeducibili in un determinato periodo di imposta concorrevano a formare il reddito negli esercizi successivi a patto che il R.O.L. di quel periodo fosse stato capiente. La quota di R.O.L. non utilizzata in un determinato periodo di imposta per la deduzione degli interessi passivi poteva essere portata ad incremento del R.O.L. dei successivi periodi di imposta.

Con la nuova disciplina della deducibilità viene introdotto un ulteriore criterio di identificazione degli oneri e proventi finanziari. In particolare vengono compresi anche quelli scaturenti da "un rapporto contrattuale contenente una componente di finanziamento significativa". Tale elemento richiama dunque un principio di prevalenza diretto a discriminare quelle fattispecie "ibride" spesso riscontrabili nella prassi finanziaria.

Inoltre è stato introdotto un meccanismo di riporto in avanti nel tempo delle eccedenze di interessi attivi e dei proventi finanziari assimilati rispetto agli interessi passivi e oneri finanziari assimilati di competenza, che va a costituire incremento del plafond di deducibilità degli interessi passivi deducibili negli esercizi successivi.

Pertanto gli interessi passivi di competenza del periodo sono deducibili fino a concorrenza dell'ammontare degli interessi attivi di competenza del periodo incrementati dell'eccedenze degli interessi attivi riportati da esercizi precedenti. La deduzione dell'eventuale eccedenza è subordinata alla verifica della capienza rispetto al 30% del R.O.L.

Per il calcolo del ROL, rispetto alla precedente normativa, non si considerano più soltanto le voci che hanno una quantificazione contabile, ma anche quelle fiscali (es: variazioni in aumento/diminuzione). Pertanto il calcolo è dato dalla differenza tra il valore e i costi della produzione indicati nel codice civile (art. 2425 cc, lettere A) e B), con esclusione delle voci di cui al numero 10), lettere a) e b), ammortamento delle immobilizzazioni immateriali e materiali, nonché dei canoni di leasing finanziario di beni strumentali) assunti nella misura risultante dall'applicazione delle disposizioni volte alla determinazione del reddito di impresa.

La quota di ROL eccedente può essere portata ad incremento del ROL degli esercizi successivi nel limite massimo dei 5 periodi d'imposta. Per l'utilizzo del ROL degli esercizi precedenti, si parte da quello meno recente (criterio FIFO).

Gli interessi passivi non deducibili nel periodo d'imposta sono riportabili agli esercizi successivi, senza limiti temporali, a condizione che eccedano la somma tra:

- interessi attivi di competenza del periodo;
- interessi attivi riportati da esercizi precedenti;
- il 30% del ROL di periodo;
- il 30% del ROL riportato da esercizi precedenti;

Nel modello di dichiarazione Redditi/SC sono stati introdotti nuovi campi per tener conto della nuova disciplina della deducibilità degli interessi passivi; si tratta degli interessi attivi riportabili agli esercizi successivi e di quelli afferenti precedenti periodi d'imposta.

1.2 Super ammortamento e iper-ammortamento

Nel 2019 è stata rivista la disciplina dell'iperammortamento che prevede aliquote di maggiorazione differenziate in base all'ammontare dell'investimento. In particolare la maggiorazione è del:

- 170% per investimenti fino a 2,5 milioni di euro;
- 100% per investimenti da 2,5 milioni a 10 milioni di euro;
- 50% per investimenti oltre 10 milioni di euro e fino a 20 milioni di euro.

Per investimenti di importo superiore a 20 milioni di euro l'agevolazione non trova applicazione.

Le aliquote si applicano, a scaglioni incrementali, sul totale degli investimenti; ad esempio per un investimento di 4 milioni di euro la maggiorazione è del 170% fino a 2,5 milioni di euro e del 100% per l'eccedenza fino a 4 milioni di euro.

Per gli investimenti decisi nel 2017 e 2018 rimane applicata la disciplina prevista dalla Legge di Bilancio 2018 e quindi con maggiorazione del 150%.

Per il superammortamento risulta confermata la maggiorazione del 30% e comunque l'agevolazione non si applica su investimenti eccedenti i 2,5 milioni di euro.
Nel modello di dichiarazione Redditi/SC tra le variazioni in diminuzione del quadro RF (rigo RF55) sono stati introdotti nuovi codici per tener conto degli investimenti effettuati nel 2019 soggetti all'agevolazione del superammortamento e iperammortamento.

1.3 Patent box

Nel 2019 in alternativa all'istanza di ruling è prevista la possibilità di determinare direttamente il reddito agevolabile rimandando il confronto con l'amministrazione finanziaria a una successiva fase di controllo.
A tal fine, i soggetti devono indicare le informazioni necessarie alla determinazione del reddito agevolabile in un'idonea documentazione, predisposta secondo quanto previsto dal provvedimento attuativo del 30 luglio 2019 dell'Agenzia delle Entrate.
Nella dichiarazione dei Redditi/SC l'utilizzo dell'agevolazione tramite questa modalità trova evidenza nel rigo RF50.

1.4 Addizionale Ires del 3,5% per le società concessionarie

Nel 2019 è stata prevista una nuova imposta addizionale all'Ires del 3,5% per i soggetti che producono redditi derivanti da attività svolte sulla base di **concessioni autostradali, concessioni di gestione aeroportuale, autorizzazioni e concessioni portuali** rilasciate ai sensi degli articoli 16 e 18 della legge n. 84/1994, e concessioni ferroviarie. Tale addizionale si aggiunge a quella introdotta nel 2017 per gli enti creditizi e finanziari e la Banca d'Italia e viene indicata nella sezione XI-A del quadro RQ. La sezione va compilata anche dai soggetti che optano per la tassazione di gruppo, che in tal caso assoggettano autonomamente il loro reddito imponibile all'addizionale.

1.5 Crediti d'imposta sport bonus e bonus bonifica ambientale

Tra i crediti d'imposta da riportare nel quadro RN sono stati introdotti:

- il cd. "sport bonus" che prevede un credito d'imposta pari al 65% per le erogazioni liberali in denaro per interventi di manutenzione e restauro di impianti sportivi pubblici e per la realizzazione di nuove strutture sportive pubbliche;
- il cd. "bonus bonifica ambientale" che prevede un credito d'imposta per bonifica ambientale per erogazioni liberali in denaro effettuate nei periodi d'imposta successivi a quello in corso al 31 dicembre

2018, per interventi su edifici e terreni pubblici, sulla base di progetti presentati dagli enti proprietari, ai fini della **bonifica ambientale.**

1.6 Detrazione per spese di infrastruttura di ricarica per veicoli elettrici

La Legge di Bilancio 2019 ha previsto la possibilità di beneficiare della detrazione sull'imposta lorda, fino a concorrenza del suo ammontare, per le spese documentate, sostenute dal 1° marzo 2019 al 31 dicembre 2021, in relazione all'acquisto o posa in opera di infrastrutture di ricarica per i veicoli elettrici. La detrazione è riconosciuta nella misura del 50% delle spese sostenute ed è ripartita in dieci quote annuali di pari importo. L'ammontare della spesa non può essere superiore a 3 mila euro.

1.7 Agevolazione alla crescita economica (ACE)

Per l'anno d'imposta 2019 viene abbassato dall'1,5% all'1,3% il rendimento nozionale del capitale proprio ammesso in deduzione dal reddito complessivo.

2 Enti non commerciali

2.1 Premessa

I contribuenti che utilizzano il modello Redditi ENC, in larga parte, sono inquadrabili nel cosiddetto "Terzo settore".

Anche il 2019 è stato, per tali soggetti, un anno di transizione ed avvicinamento all'operatività del Decreto Legislativo 3 luglio 2017, n. 117 (Codice del terzo settore).

Nondimeno le novità normative dell'IRES, descritte nel relativo documento che accompagna i dati del modello delle società di capitali, interessano largamente anche gli Enti non commerciali e, quindi, per una loro descrizione si rimanda al citato documento.

Di seguito si riportano i principali cambiamenti normativi, più specificamente riconducibili ai soggetti che sono tenuti alla compilazione del modello Redditi ENC.

2.2 Il nuovo modello e le date di presentazione

Il modello Redditi ENC 2020 deve essere presentato dagli enti non commerciali ed equiparati per l'anno di imposta 2019, entro l'ultimo giorno dell'undicesimo mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta.

Si possono dunque verificare i seguenti due casi:

- in caso di anno solare: 30 novembre 2020;
- nel caso di periodo di imposta che comprende due anni solari (1° dicembre 2019 - 30 novembre 2020): il termine è fissato al 31 ottobre 2021.

Le possibili scelte per la trasmissione della dichiarazione sono le seguenti:

- per via telematica, direttamente dal dichiarante, attraverso i servizi Entratel o Fisconline;
- per via telematica, tramite un intermediario abilitato;
- presso un ufficio postale, solo per i soggetti che non hanno l'obbligo di presentazione telematica.

2.3 Principali novità

2.3.1 Detrazione fiscale per stazioni di ricarica per auto elettriche

La Legge di Bilancio 2019 ha introdotto la detrazione fiscale al 50% in 10 anni per le spese sostenute per acquistare e installare una stazione di ricarica per veicoli elettrici.

Si tratta, in particolare, delle spese documentate e sostenute dal 1° marzo 2019 al 31 dicembre 2021 che riguardano:

– acquisto della stazione di ricarica;

– installazione della stazione di ricarica;

– aumento della potenza del contatore (fino a un massimo di 7 kW).

L'ammontare massimo delle spese, su cui è calcolata la detrazione fiscale al 50%, è pari a 3.000 euro (per cui la detrazione massima è pari a 1.500 euro).

2.3.2 Sport bonus

La Legge di bilancio ha esteso anche al 2019 il credito d'imposta per le erogazioni liberali destinate a interventi di manutenzione e restauro di impianti sportivi pubblici e per la realizzazione di nuove strutture sportive pubbliche, introdotto dalla L. 205/2017 (articolo 1, commi 621–628, L. 145/2018).

Per le erogazioni liberali in denaro effettuate nel 2019, il credito d'imposta spetta in misura pari al 65% della donazione, anche nel caso in cui le erogazioni siano destinate ai soggetti concessionari o affidatari degli impianti sportivi.

Diversamente da quanto previsto dalla precedente disciplina, la fruizione del bonus non è più riservata solo alle imprese, ma viene estesa alle persone fisiche e agli enti non commerciali.

Il credito d'imposta, pari al 65% delle erogazioni liberali effettuate nel 2019, spetta alle persone fisiche e agli enti non commerciali nel limite del 20% del reddito imponibile e ai titolari di reddito d'impresa nel limite del 10 per mille dei ricavi annui.

Il beneficio è ripartito in tre quote annuali di pari importo.

2.3.3 Credito d'imposta per bonifica ambientale

Le erogazioni liberali indirizzate al sovvenzionamento di interventi su edifici e terreni pubblici finalizzati ai seguenti scopi:

- bonifica ambientale, compresa la rimozione dell'amianto dagli edifici;
- prevenzione e risanamento del dissesto idrogeologico;
- realizzazione o ristrutturazione di parchi e aree verdi attrezzate;
- recupero di aree dismesse di proprietà pubblica;

danno diritto ad un credito d'imposta del 65% delle erogazioni effettuate.

Tale credito è riconosciuto:

- alle persone fisiche nei limiti del 20% del reddito imponibile;
- agli enti non commerciali nei limiti del 20% del reddito imponibile;
- ai soggetti titolari di reddito d'impresa nei limiti del 10 per mille dei ricavi annui.

Il tax credit è riconosciuto anche nell'ipotesi in cui le erogazioni liberali siano destinate ai concessionari o agli affidatari dei beni oggetto degli interventi.

2.4 Rivalutazione di terreni e partecipazioni

La rivalutazione di terreni e partecipazioni, introdotta per la prima volta dalla Legge n. 448/2001 articoli 5 e 7, consente di rideterminare il costo di acquisto di:

- terreni edificabili e terreni con destinazione agricola;
- partecipazioni in società non quotate.

Il valore rideterminato può essere utilizzato come valore fiscale da utilizzare per calcolare la plusvalenza da sottoporre ad imposta in caso di successiva cessione.

Per poter utilizzare il valore rideterminato, occorre versare un'imposta sostitutiva del:

- 10 % per i terreni e le partecipazioni non qualificate;
- 11 % per le partecipazioni qualificate.

da applicare al valore risultante da un'apposita perizia giurata di stima.

2.5 Riduzione alla metà dell'aliquota Ires

Il comma 51 della L. 145/2018 (legge di Bilancio 2019) sopprimeva, con decorrenza 1° gennaio 2019, la disposizione contenuta nell'articolo 6 D.P.R. 601/1973 che prevede la riduzione alla metà dell'aliquota Ires nei confronti dei seguenti soggetti:

- enti e istituti di assistenza sociale, società di mutuo soccorso, enti ospedalieri, enti di assistenza e beneficienza;
- istituti di istruzione e istituti di studio e sperimentazione di interesse generale che non hanno fine di lucro, corpi scientifici, accademie, fondazioni e associazioni storiche, letterarie, scientifiche, di esperienze e ricerche aventi scopi esclusivamente culturali;
- enti il cui fine è equiparato per legge ai fini di beneficenza o di istruzione;
- istituti autonomi per le case popolari (Iacp), comunque denominati, e loro consorzi nonché enti aventi le stesse finalità sociali degli Iacp, istituiti nella forma di società in house, costituiti e operanti alla data del 31 dicembre 2013.

Quindi, a partire dal 1° gennaio 2019 gli enti interessati dalla riduzione prevista dall'articolo 6 D.P.R. 601/1973 avrebbero invece dovuto essere assoggettati all'Ires in misura piena.

La Legge 12/2019, convertendo il D.L. 135/2018, ha stabilito che l'abrogazione dell'articolo 6 D.P.R. 601/1973 decorra non dal 1° gennaio 2019 bensì dal periodo d'imposta di prima applicazione delle specifiche "misure di favore" che il legislatore deve introdurre nei confronti degli enti in questione.

Ne deriva, pertanto, che, fino a quando non saranno operative queste ulteriori "misure di favore", la riduzione alla metà dell'Ires continuerà a essere pienamente operativa.