

STATISTICHE SULLE DICHIARAZIONI FISCALI
NOVITA' NORMATIVE IRES
ANNO D'IMPOSTA 2017

Società di capitali

Enti non commerciali

A cura di

***Direzione Studi e Ricerche Economico-Fiscali Ufficio
di Statistica***

Sommario

SOCIETÀ DI CAPITALI.....	3
Termine di trasmissione	3
Frontespizio	3
Impresa sociale	3
Aliquota Ires	4
Interessi passivi	4
Branch exemption.....	4
Super ammortamento e iper ammortamento	5
Terreni e partecipazioni (quadro RQ).....	6
ACE (Aiuto alla Crescita Economica).....	6
Eventi sismici	6
Decadenza accertamento	7
Patent box e Grandfathering	7
Fondi pensione aperti e interni	8
ENTI NON COMMERCIALI.....	9
Il codice del Terzo settore	9
Impresa sociale	10
Locazioni in favore di terremotati	11
Aliquota Ires	11
Prestazioni alberghiere e somministrazione alimenti e bevande	11
Reddito d'impresa enti a contabilità pubblica	12
Reddito d'impresa in regime di contabilità semplificata.....	12
Decadenza accertamento	12
Altre agevolazioni	13

SOCIETÀ DI CAPITALI

Termine di trasmissione

Per effetto delle novità introdotte dalla legge di bilancio 2018, la scadenza per la presentazione della dichiarazione Società di capitali 2018 viene fissata al 31 ottobre 2018, per i soggetti con esercizio coincidente con l'anno solare.

Invece, per le società con periodo di imposta non coincidente con l'anno solare, l'invio dovrà avvenire entro l'ultimo giorno del nono mese successivo a quello in cui si è chiuso il periodo d'imposta.

Frontespizio

Nella casella "eventi eccezionali" sono state aggiunte nuove codifiche per tenere conto dei contribuenti che, essendone legittimati, hanno fruito per il periodo d'imposta 2017 delle agevolazioni fiscali previste da apposite normative emanate a seguito di calamità naturali o di altri eventi eccezionali.

I nuovi codici, desunti dalla tabella degli eventi eccezionali, sono:

- 5: soggetti colpiti dagli eventi sismici del 18 gennaio 2017 nei comuni della regione Abruzzo;
- 6: soggetti residenti nei comuni di Livorno, Rosignano Marittimo e di Collesalveti (provincia di Livorno), per i quali vi sia una richiesta del contribuente che contenga anche la dichiarazione di inagibilità, in tutto o in parte, della casa di abitazione, dello studio professionale o dell'azienda;
- 7: soggetti residenti nei comuni di Casamicciola Terme, Lacco Ameno e Forio dell'isola di Ischia colpiti dagli eventi sismici del giorno 21 agosto 2017.

Impresa sociale

Il decreto legislativo 3 luglio 2017 n. 112 (pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale del 19 luglio 2017 n. 167) ha approvato la revisione della disciplina dell'impresa sociale: per la trattazione diffusa di questa disciplina si rimanda a quanto descritto nelle novità normative relative agli enti non commerciali.

Aliquota Ires

L'aliquota IRES ordinaria è stata fissata al 24 per cento, in luogo del 27,5 per cento, a seguito della modifica apportata all'art. 77, comma 1, del TUIR (art. 1, comma 61, legge 28 dicembre 2015, n. 208).

Per gli enti creditizi e finanziari di cui al decreto legislativo 27 gennaio 1992, n. 87 e per la Banca d'Italia, è stata prevista una maggiorazione di 3,5 punti percentuali sull'aliquota. Sono escluse dalla maggiorazione le società di intermediazione finanziaria e quelle di gestione dei fondi comuni d'investimento di cui al decreto legislativo 24 febbraio 1998, n. 58.

Nei confronti delle società sportive dilettantistiche lucrative riconosciute dal Comitato olimpico nazionale italiano (CONI), è stata prevista con la Legge di Bilancio 2018 la riduzione alla metà dell'aliquota IRES, ai sensi del comma 355 dell'art. 1 della legge nr. 205 del 27/12/2017. L'agevolazione si applica nel rispetto delle condizioni e dei limiti del regolamento (UE) n.1407/2013 della Commissione, del 18 dicembre 2013, relativo all'applicazione degli articoli 107 e 108 del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea agli aiuti «de minimis». Con il decreto Dignità (D.L. n. 87/2018), sono state apportate alcune modifiche alle disposizioni che disciplinano l'attività sportiva dilettantistica: in particolare, il decreto ha **abrogato** le norme dettate dalla legge di Bilancio 2018 che prevedevano l'esercizio, con scopo di lucro, delle attività sportive dilettantistiche.

Interessi passivi

Per le società di intermediazione mobiliare e quelle di gestione dei fondi comuni d'investimento, viene abolito l'obbligo di compilazione della parte riservata alla determinazione degli interessi passivi deducibili presente nel quadro RF

Branch exemption

Il regime opzionale denominato "branch exemption" è stato introdotto, nel nostro ordinamento tributario, dal D.lgs. n. 147 del 14/9/2015.

Per espressa disposizione normativa, ai sensi dell'articolo 168-ter del Tuir, un'impresa residente nel territorio dello Stato può optare per l'esenzione degli utili e delle perdite attribuibili a tutte le proprie stabili organizzazioni all'estero, in base al principio totalitario già previsto per la tassazione del consolidato mondiale, meglio conosciuto come "all-in" "all-out".

Quindi, prima di esercitare in modo irrevocabile l'opzione per l'esenzione dei redditi conseguiti dalla stabile organizzazione, il contribuente deve considerare che la stessa potrebbe anche realizzare perdite fiscali che, in caso di mancato esercizio dell'opzione, andrebbero ad abbattere la base imponibile della casa madre.

In merito, ai sensi dell'articolo 167, comma 5, lettere a) e b) del Tuir, la tassazione per trasparenza delle imprese estere non si applica se il soggetto residente in Italia dimostra, alternativamente, che:

- la società o un altro ente non residente svolge un'effettiva attività industriale o commerciale, come sua principale attività, nel mercato dello Stato o territorio di insediamento;
- dalle partecipazioni non consegue l'effetto di localizzare i redditi in Stati o territori a fiscalità privilegiata.

Inoltre, occorre sottolineare che non può essere esercitata l'opzione per la *branch exemption* qualora in capo alla stabile organizzazione ricorrano le condizioni per la tassazione per trasparenza CFC prevista per le c.d. "*passive income companies white list*", ex articolo 167, comma 8-bis, del Tuir, a meno che il contribuente non dimostri che la medesima stabile organizzazione estera non sia una struttura di puro artificio.

Tra le variazioni in aumento (rigo RF31) e in diminuzione (rigo RF55), sono stati inseriti nuovi codici per tenere conto delle modalità applicative del regime di esenzione degli utili e delle perdite delle stabili organizzazioni ("branch exemption") di imprese residenti di cui all'articolo 168-ter del TUIR previste con il provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 28 agosto 2017.

Super ammortamento e iper ammortamento

Ai fini delle imposte sui redditi, ai soggetti titolari di reddito d'impresa spetta un ammortamento del 140% (c.d. super ammortamento) in relazione ai beni materiali strumentali nuovi acquistati fino al 31 dicembre 2017, ovvero entro il 30 giugno 2018 a condizione che entro la data del 31 dicembre 2017 il relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20 per cento del costo di acquisizione. Per gli acquisti effettuati entro il 31 dicembre 2018 il super ammortamento passa al 130%.

A partire dal 1° gennaio 2017, per gli investimenti, effettuati nel 2017 e 2018, in beni materiali strumentali nuovi ad alto contenuto tecnologico atti a favorire i processi di trasformazione tecnologica in chiave Industria 4.0¹, è possibile applicare una maggiorazione del costo di acquisizione del 150%, consentendo così di ammortizzare un valore pari al 250% del costo di acquisto (c.d. iper ammortamento). Inoltre nell'ambito del

¹ Il termine, varato nel 2016, indica la quarta rivoluzione industriale, il processo che porterà alla produzione industriale del tutto automatizzata e interconnessa.

modello “Industria 4.0” è prevista una maggiorazione del 40% per i beni immateriali strumentali (super-ammortamento) acquistati nel 2017.

Nel rigo RF55, tra le “altre variazioni in diminuzione”, sono stati previsti nuovi codici per tenere conto della proroga delle disposizioni agevolative riguardanti il “super ammortamento” e l’“iper ammortamento” (art. 1, commi 29, 30 e 31, della legge 27 dicembre 2017, n. 205).

Terreni e partecipazioni (quadro RQ)

Il prospetto “Rideterminazione del valore dei terreni e delle partecipazioni” accoglie la rivalutazione dei valori delle partecipazioni e dei terreni posseduti alla data del 1° gennaio 2017 (ai sensi del comma 554 dell’art. 1 della legge 11 dicembre 2016, n. 232).

Sono stati eliminati, per esaurimento dell’efficacia delle disposizioni, il prospetto per la “Rivalutazione dei beni d’impresa e delle partecipazioni” e il prospetto relativo alla “Liquidazione del fondo comune d’investimento immobiliare”.

ACE (Aiuto alla Crescita Economica)

Nel 2017 viene abbassata la quota di rendimento nozionale del capitale proprio che viene dedotto dal reddito complessivo dell’impresa; la quota passa dal 4,75% all’1,6%.

Il prospetto “Deduzione ACE” del quadro RS, è utilizzato anche in applicazione del regime di esenzione degli utili e delle perdite delle stabili organizzazioni (“branch exemption”, provvedimento del Direttore dell’Agenzia delle Entrate del 28 agosto 2017).

Eventi sismici

Il prospetto “Spese per interventi su edifici ricadenti nelle zone sismiche” del quadro RS, è stato adeguato con l’indicazione di nuovi codici per tenere conto degli ulteriori interventi agevolati da cui derivi una riduzione del rischio sismico che determini il passaggio ad una classe di rischio inferiore realizzati nei comuni ricadenti nelle zone classificate a rischio sismico 1 ai sensi dell’ordinanza del Presidente del Consiglio dei ministri n. 3519 del 28 aprile 2006 (art. 46-quater del decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50, convertito, con modificazioni, dalla legge 21 giugno 2017, n. 96).

Decadenza accertamento

È stato inserito un nuovo prospetto “Comunicazione art. 4 – D.M. 4 agosto 2016” nel quadro RS per i contribuenti che, avendo esercitato le opzioni di cui all’art. 1, comma 3, e all’art. 2, comma 1, del decreto legislativo 5 agosto 2015, n. 127 riguardanti la trasmissione telematica delle operazioni IVA, comunicano, con riguardo al periodo d’imposta oggetto della dichiarazione dei redditi, l’esistenza dei presupposti per la riduzione dei termini di decadenza dell’accertamento.

Patent box e Grandfathering

Nel 2017 è prevista l’esclusione dei marchi d’impresa dal regime Patent-Box. Sono state comunque previste delle disposizioni di salvaguardia che consentono ai contribuenti che avevano già presentato l’opzione nei primi due periodi d’imposta di decorrenza dell’agevolazione, di detassare i marchi entro una finestra temporale (cd. grandfathering) che si chiude il 30 giugno 2021. Ne consegue che il regime agevolativo assume carattere temporaneo esclusivamente con riferimento allo sfruttamento economico dei marchi d’impresa, mentre è di carattere strutturale con riguardo alla detassazione dei redditi derivanti da altri beni intangibili.

A tal fine è stato inserito, nel quadro RS, un nuovo prospetto “ Grandfathering - Opzione marchi d’impresa (Patent Box)” per i soggetti che hanno esercitato l’opzione per l’agevolazione Patent Box, avente ad oggetto i marchi d’impresa, per i primi due periodi d’imposta successivi a quello in corso al 31 dicembre 2014 e che a partire dal terzo periodo d’imposta successivo alla predetta data e per ciascun periodo d’imposta di efficacia dell’opzione devono fornire le informazioni richieste nel prospetto (art. 13 del decreto del Ministro dell’economia e delle finanze del 28 novembre 2017).

Si fa inoltre presente che dal 2017 l’opzione per l’agevolazione viene esercitata attraverso il modello di dichiarazione e non più con la comunicazione da presentare all’Agenzia delle Entrate. A tal fine è stato inserito il nuovo quadro OP per i soggetti che, a decorrere dal terzo periodo d’imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014, devono comunicare in dichiarazione l’opzione per il regime di tassazione agevolata dei redditi derivanti dall’utilizzo di taluni beni immateriali (“Patent box” - decreto del Ministro dell’Economia e delle Finanze del 28 novembre 2017).

Fondi pensione aperti e interni

A decorrere dall'anno d'imposta 2017 le forme di previdenza complementare possono destinare somme fino al 5% dell'attività patrimoniale, risultante dal rendiconto dell'esercizio precedente, agli investimenti qualificati (art. 1 comma 89 della Legge 11 dicembre 2016, n.232) nonché ai piani di risparmio a lungo termine (art. 1 comma 100 della Legge di Bilancio 2017). I redditi derivanti da tali investimenti sono esenti ai fini dell'imposta sul reddito; a tal fine nei righe 2 e 3 del quadro RI, è stata inserita la nuova colonna 7 per indicare tali redditi.

ENTI NON COMMERCIALI

Il codice del Terzo settore

Il Decreto legislativo 3 luglio 2017 n.117, Codice del Terzo Settore, ha rivisto e riordinato la disciplina vigente in materia, sia civilistica che fiscale, definendo, per la prima volta, il perimetro del cd. Terzo Settore e, in maniera omogenea e organica, gli enti che ne fanno parte.

L'articolo 104, comma 3 del citato Codice stabilisce l'entrata in vigore del Provvedimento con decorrenza dal giorno successivo alla sua pubblicazione, quindi con decorrenza dal 3 agosto 2017.

Tuttavia, lo stesso articolo, al comma 2, prevede che le disposizioni del titolo X, riguardanti l'applicazione dei nuovi regimi forfetari, entreranno in vigore "...dal periodo d'imposta successivo all'autorizzazione della Commissione europea di cui all'art. 101, comma 10, e, comunque, non prima del periodo d'imposta successivo di operatività" del Registro unico nazionale del Terzo settore (RUNTS) previsto dall'articolo 45.

La Direzione generale del ministero del Lavoro e delle politiche sociali, attraverso la lettera direttoriale del 29 dicembre 2017 Prot. n. 34/0012604, ha evidenziato le specifiche disposizioni, previste dal Codice, per il passaggio dalla vecchia alla nuova disciplina, concedendo agli enti interessati il tempo necessario per adeguarsi al mutato quadro normativo.

Le associazioni di promozione sociale, le organizzazioni di volontariato e le Onlus, a decorrere dal 3 agosto 2017, hanno 24 mesi di tempo (in base all'innalzamento sancito dalla circolare n. 20 del 27/12/2018) per modificare i propri statuti, adeguandoli alle nuove disposizioni.

In attesa della piena operatività del nuovo sistema di registrazione degli enti del Terzo settore, i procedimenti di iscrizione agli attuali registri continueranno ad essere regolati dalle norme preesistenti.

Tuttavia, per la verifica della sussistenza dei requisiti necessari all'iscrizione, devono distinguersi due diverse ipotesi:

- per gli enti costituiti prima del 3 agosto 2017 il controllo deve essere eseguito sulla base della normativa vigente al momento della costituzione dell'ente e, qualora emergesse una corrispondenza solo parziale delle disposizioni statutarie con le norme del Codice del Terzo settore, il disallineamento non determina motivo di rigetto della domanda di iscrizione;
- per gli enti costituiti dopo il 3 agosto 2017, invece, l'adeguamento alle disposizioni del Codice è richiesto fin da subito.

Il destino delle ONLUS

Gli Articoli da 10 a 29 del D. Lgs. 460/97 “Riordino disciplina tributaria degli enti non commerciali e delle Onlus” saranno abrogati dal momento di entrata in vigore della riforma.

Stessa sorte è per l'articolo 150 del TUIR, che fornisce la definizione di attività commerciale per le ONLUS. Gli enti che hanno la qualifica di Onlus dovranno avviare l'iter per iscriversi al Registro unico nazionale del Terzo settore.

Impresa sociale

Con il decreto legislativo 3 luglio 2017 n. 112 (pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale del 19 luglio 2017 n. 167) è stata approvata la revisione della disciplina dell'impresa sociale. Tale forma di impresa è un'organizzazione privata che esercita, in via stabile e principale, un'attività di interesse generale, senza scopo di lucro e per finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale, adottando modalità di gestione trasparenti e coinvolgendo i lavoratori, gli utenti e gli altri soggetti interessati alle loro attività (stakeholders).

La qualifica di impresa sociale può essere utilizzata da tutti gli enti privati, inclusi quelli costituiti in forma societaria. Non possono acquisire tale qualifica alcuni soggetti, tra cui le amministrazioni pubbliche e gli enti i cui atti costitutivi limitino, anche indirettamente, l'erogazione dei beni e dei servizi in favore dei soli soci o associati.

Rispetto all'originario D. Lgs. 155/06, la riforma prevede ambiti di attività più numerosi. Di seguito si evidenziano alcuni tra i più innovativi:

- radiodiffusione sonora a carattere comunitario;
- commercio equo e solidale, da intendersi come un rapporto commerciale con un produttore operante in un'area economica svantaggiata situata, di norma, in un Paese in via di sviluppo;
- alloggio sociale ed ogni altra attività di carattere residenziale temporaneo diretta a soddisfare bisogni sociali;
- accoglienza umanitaria ed integrazione sociale dei migranti;
- microcredito (articolo 111 del decreto legislativo 1° settembre 1993, n. 385, e successive modificazioni);
- agricoltura sociale;
- riqualificazione di beni pubblici inutilizzati o di beni confiscati alla criminalità organizzata.

Si intende svolta in via principale l'attività per la quale i relativi ricavi siano superiori al settanta per cento dei ricavi complessivi dell'impresa sociale, secondo criteri di computo definiti con decreto del Ministro dello sviluppo economico, di concerto con il Ministro del lavoro e delle politiche sociali.

Gli utili e gli avanzi di gestione delle imprese sociali non costituiscono reddito imponibile ai fini delle imposte dirette qualora vengano destinati ad apposita riserva indivisibile in sospensione d'imposta in sede di approvazione del bilancio dell'esercizio in cui sono stati conseguiti, e risultino effettivamente destinati, entro il secondo periodo di imposta successivo a quello in cui sono stati conseguiti, allo svolgimento dell'attività statutaria o ad incremento del patrimonio.

Alle imprese sociali non si applicano le disposizioni relative alle società di comodo (art. 30 della legge n. 724 del 1994 e art. 2, commi da 36-decies a 36-duodecies, del decreto-legge n. 138 del 2011) e agli studi di settore e ai parametri (art. 62-bis del decreto-legge n. 331 del 1993 e art. 3, commi da 181 a 189, della legge n. 549 del 1995).

Locazioni in favore di terremotati

La sezione II del quadro per i redditi dei fabbricati consente di fruire della riduzione del 30 per cento del reddito relativo ad immobili, situati nei comuni colpiti dal sisma del 6 aprile 2009 in Abruzzo, e concessi in locazione a favore dei nuclei familiari le cui abitazioni siano state distrutte o dichiarate inagibili (art. 13, comma 4-octies, del decreto-legge 30 dicembre 2016, n. 244, convertito, con modificazioni, dalla legge 27 febbraio 2017 n. 19).

Aliquota Ires

Nella determinazione del calcolo dell'IRES è stata prevista l'aliquota IRES del 24 per cento, in luogo del 27,5 per cento, a seguito della modifica apportata all'art. 77, comma 1, del TUIR (art. 1, comma 61, legge 28 dicembre 2015, n. 208).

Prestazioni alberghiere e somministrazione alimenti e bevande

Per quanto riguarda il reddito di lavoro autonomo derivante dall'esercizio di arti e professioni, relativamente alle spese per prestazioni alberghiere e per somministrazione di alimenti e bevande in pubblici esercizi, sono state inserite due nuove colonne per distinguere le spese non addebitate analiticamente al committente da quelle

che invece lo sono. A tali ultime spese, infatti, non si applicano i limiti di deducibilità previsti dal primo periodo del comma 5 dell'art. 54 del TUIR (art. 8 della legge 22 maggio 2017, n. 81).

Reddito d'impresa enti a contabilità pubblica

Tra i componenti negativi sono state inserite tre nuove colonne per indicare, rispettivamente:

- l'ammontare, che non concorre a formare il reddito, dei contributi, degli indennizzi e dei risarcimenti connessi agli eventi sismici, percepiti dai soggetti che abbiano subito danni per effetto degli eventi sismici (art. 47, del decreto-legge n. 189 del 2016);
- il 40 per cento dei redditi derivanti dalla locazione di alloggi sociali di nuova costruzione o per i quali sono stati realizzati interventi di manutenzione straordinaria o di recupero su fabbricato preesistente di alloggio sociale, che non concorre a formare il reddito (art. 6, commi 1 e 2, del decreto legge 28 marzo 2014, n 47);
- l'ammontare dei proventi di cui alla lett. g) del comma 1 dell'art. 44 del TUIR, derivante dalla partecipazione ai Fondi per il Venture Capital (art. 31 del decreto legge n. 98 del 2011).

Reddito d'impresa in regime di contabilità semplificata

Nella determinazione del reddito d'impresa in regime di contabilità semplificata e regimi forfetari, per i componenti positivi, sono state inserite colonne distinte per evidenziare i ricavi derivanti da attività in regime forfetario ed è stato previsto un nuovo rigo per indicare i costi forfetizzati.

Le istruzioni del quadro del reddito d'impresa in regime di contabilità semplificata e regimi forfetari sono state aggiornate per la gestione della nuova modalità di determinazione del reddito improntata al "criterio di cassa", ai sensi del nuovo art. 66 del TUIR (art. 1, commi da 17 a 19, della legge 11 dicembre 2016, n. 232). A tal fine sono stati eliminati, tra l'altro, i righi relativi alle rimanenze finali e ne è stato inserito uno per il monitoraggio delle rimanenze finali.

Decadenza accertamento

È stato inserito un nuovo prospetto "Comunicazione art. 4 – D.M. 4 agosto 2016" nel quadro RS per i contribuenti che, avendo esercitato le opzioni di cui all'art. 1, comma 3, e all'art. 2, comma 1, del decreto legislativo 5 agosto 2015, n. 127 riguardanti la trasmissione telematica delle operazioni IVA, comunicano, con

riguardo al periodo d'imposta oggetto della dichiarazione dei redditi, l'esistenza dei presupposti per la riduzione dei termini di decadenza dell'accertamento.

Altre agevolazioni

Per gli enti non commerciali trovano applicazione le agevolazioni fiscali in materia di branch exemption, super ammortamento, iper ammortamento, grandfathering e patent box già ampiamente descritte nelle novità normative relative alle società di capitali.