

AGEVOLAZIONI IRAP, LOCAZIONI E RIPORTO PERDITE SC

La cancellazione del saldo Irap mette a rischio i crediti
inutilizzati

La cancellazione del saldo Irap mette a rischio i crediti inutilizzati

L'Art. 24 del DL 34/2020 prevede per i contribuenti con ricavi o compensi non superiori a 250 mln di euro per il 2019 l'esclusione dall'obbligo di versamento di

Saldo Irap 2019

Primo acconto Irap 2020

La cancellazione del saldo Irap mette a rischio i crediti inutilizzati

Il vantaggio fiscale ricorre esclusivamente in caso di:

Soggetti esonerati dal versamento degli acconti 2019 perché ad esempio hanno iniziato l'attività nel 2019

Soggetti che hanno incrementato il Valore della produzione netta nel corso del 2019 rispetto al 2018

esempio

Totale imposta a debito= 3,950

Eccedenza risultante dalla precedente dichiarazione= 1,200

Acconti dovuti e versati= 2,130

Imposta a debito= 620

1° caso

Assonime: Il saldo Irap escluso ai sensi dell'art. 24 ammonterebbe a € 1.820 in quanto ai fini della determinazione del «vantaggio fiscale» non si tiene conto di eventuali eccedenze d risultanti dal precedente dichiarazione

2° caso

In caso contrario il vantaggio ammonterebbe all'effettiva imposta a debito indicata nel rigo IR26

La cancellazione del saldo Irap mette a rischio i crediti inutilizzati

Sez. II Dati concernenti il versamento dell'imposta determinata nei quadri IQ - IP - IC - IE IK (sez. II e III)	IR21 Totale imposta		Credito Ace		Altri crediti	4	
	Quote annuali	Residuo	1	2			
			,00	,00	,00		3.950 ,00
	IR22 Credito d'imposta						,00
	IR23 Eccedenza risultante dalla precedente dichiarazione						1.200 ,00
	IR24 Eccedenza risultante dalla precedente dichiarazione compensata in F24						,00
	IR25 Acconti versati	Credito riversato da atti di recupero				2	
			1		,00		2.130 ,00
	IR26 Importo a debito						620 ,00
	IR27 Importo a credito						,00
	IR28 Eccedenza di versamento a saldo						,00
	IR29 Credito di cui si chiede il rimborso						,00
	IR30 Credito da utilizzare in compensazione						,00
	IR31 Credito ceduto a seguito di opzione per il consolidato fiscale						,00

La cancellazione del saldo Irap mette a rischio i crediti inutilizzati

Al fine di dirimere qualsivoglia dubbio e sapendo che il credito del 2018 (Modello Irap 2019) è utilizzabile in compensazione fino alla data di presentazione del modello 2020 per il 2019

Utilizzo in compensazione il credito
Irap 2018

In caso di necessità di apposizione del visto di conformità presento una dichiarazione integrativa Irap 2019 anno 2018 con il visto.

N.B. il credito Irap 2018 non soggiace alle regole di compensazione di recente introduzione ovvero presentazione della dichiarazione almeno 10 gg prima di compensare il credito se > 5,000 €

La cancellazione del saldo Irap mette a rischio i crediti inutilizzati

Sez. II Dati concernenti il versamento dell'imposta determinata nei quadri IQ - IP - IC - IE IK (sez. II e III)	IR21 Totale imposta		Credito Ace			
	Quote annuali	Residuo	Altri crediti			
	1	2	3	4		
IR22 Credito d'imposta	,00	,00	,00			,00
IR23 Eccedenza risultante dalla precedente dichiarazione						1.200 ,00
IR24 Eccedenza risultante dalla precedente dichiarazione compensata in F24						1.200 ,00
IR25 Acconti versati			Credito riversato da atti di recupero		2	
	1					,00
IR26 Importo a debito						2.130 ,00
IR27 Importo a credito						1.820 ,00
IR28 Eccedenza di versamento a saldo						,00
IR29 Credito di cui si chiede il rimborso						,00
IR30 Credito da utilizzare in compensazione						,00
IR31 Credito ceduto a seguito di opzione per il consolidato fiscale						,00

IRAP

La problematica dell'esercizio in corso

IRAP

Articolo 24 D.L. 34/2020, commi 1

Non è dovuto il versamento del saldo dell'imposta regionale sulle attività produttive relativa al periodo di imposta *in corso* al 31 dicembre 2019...".

CASO

Società sciolta senza passaggio dalla fase di liquidazione nel mese di ottobre 2019.



Il periodo d'imposta **non è in corso al 31 dicembre 2019**



Eventuale saldo IRAP 2019

Da versare

Perdite fiscali nelle società di capitali

Perdite fiscali nelle società di capitali

Due categorie di perdite

Perdite a utilizzo limitato (art. 84 co.1)

Perdite a utilizzo pieno (art. 84 co.2)

Tale "limitazione quantitativa ... **non fa venire meno la possibilità di utilizzo integrale** delle perdite, in quanto la finalità dell'intervento è solo quella di «modulare» l'ammontare complessivo delle perdite compensabili in ciascun periodo d'imposta".
(Circolare Agenzia Entrate 6.12.2011, n.53, § 1.2)

Condizione necessaria: Devono essere riferite ad una nuova attività produttiva

Utilizzo delle perdite

Circolare 6.12.2011, n.53, 1.2

Non esiste alcun ordine di priorità in merito all'utilizzo delle perdite

Possono essere usate indistintamente le perdite riferite ai primi tre periodi di imposta oppure quelle successive

Limite dell'80% calcolato sul reddito al lordo delle perdite relative ai primi tre periodi, e non al netto (circ. 19.6.2012, n.25, 5.8)...cosa vuol dire?

Società ALPHA, costituita nel 2015

Perdite 2017: €20.000

Perdite 2018: €10.000

Reddito 2019: €30.000

Il reddito che si assume per il calcolo del limite dell'80% è €30.000 o €10.000?

Perdite scomputabili €30.000

Il riferimento **“all'intero importo che trova capienza nel reddito”** comporta che la perdita va obbligatoriamente utilizzata fino a concorrenza dell'importo massimo compensabile, pari al reddito imponibile, o all'80% del reddito imponibile.



Nell'esempio precedente non è possibile utilizzare un importo inferiore a €30.000!


Riporto delle perdite in caso di regimi di esenzione

L'art. 84 co. 1 del TUIR stabilisce che:

- ✓ la perdita deve essere diminuita dei **proventi esenti** dall'imposta diversi da quelli di cui all'art. 87, per la parte del loro ammontare che eccede i componenti negativi non dedotti ai sensi dell'art. 109 co. 5 del TUIR (pro rata di deducibilità delle spese generali);
- ✓ l'eccedenza di cui al punto precedente può **tornare** ad essere computata in diminuzione del reddito complessivo in misura tale che l'imposta corrispondente al reddito imponibile risulti compensata da eventuali crediti di imposta, ritenute alla fonte a titolo di acconto, versamenti in acconto, nonché dalle eccedenze di cui all'art. 80 del TUIR.

Riporto delle perdite in caso di regimi di esenzione

- ❑ Reddito 2019: €20.000
- ❑ Perdite pregresse: €30.000
- ❑ Proventi esenti (crediti d'imposta): €3.000
- ❑ Spese generali non deducibili ai sensi di art. 109 co.5 : €1.500

- 
- Perdite astrattamente utilizzabili: $80\% \text{ €}20.000 = \text{€}16.000$
 - Proventi esenti al netto dei componenti non dedotti : $\text{€}3.000 - \text{€}1.500 = \text{€}1.500$
 - Perdite riportabili in futuro = $\text{€}30.000 - \text{€}1.500 = \text{€}28.500$
 - Perdite utilizzabili: €7.500
 - $(\text{€}20.000 - \text{€}7.500) * 24\% = \text{€}3.000$

Divieto di riporto delle perdite

Due condizioni che si devono realizzare congiuntamente (art. 84 co.3):

- la maggioranza delle partecipazioni con diritto di voto nell'assemblea ordinaria della società che ha realizzato le perdite viene trasferita o acquisita da terzi (anche a titolo temporaneo);
- nei due anni antecedenti o successivi a quello nel quale si è verificato il predetto trasferimento delle partecipazioni viene modificata l'attività principale di fatto esercitata nei periodi d'imposta in cui le perdite sono state realizzate.

Divieto di riporto delle perdite

Possibilità di salvataggio attraverso "test di vitalità", ovvero:

1. un numero di dipendenti mai inferiore alle 10 unità nel biennio precedente a quello in cui ha avuto luogo il trasferimento delle partecipazioni;
2. dal Conto economico relativo all'esercizio precedente a quello in cui è avvenuto il trasferimento risultino un ammontare di ricavi e proventi dell'attività caratteristica, nonché un ammontare di spese per prestazioni di lavoro subordinato e relativi contributi, superiore al 40% di quello risultante dalla media degli ultimi due esercizi anteriori.

Riporto delle perdite e società di comodo

Per le società di comodo, oltre al limite dell'80%, esiste un altro limite.



La perdita, computata nel limite massimo dell'80% del reddito imponibile non può abbattere il reddito al di sotto del reddito minimo.



Perdita 2018: €50.000

Reddito 2019: €30.000

Reddito minimo: €10.000

Limite 80%: €24.000

Perdita utilizzabile : $€30.000 - €10.000 = €20.000$

Compilazione Unico SC

Perdite a utilizzo
limitato

Perdite dei primi tre
periodi di imposta

IRES		Legge n. 112/2016		Liberalità	
RN1	Reddito	1	(,00)	2	,00
RN2	Perdita				,00
RN3	Credito di imposta	Fondi comuni d'investimento		Imposte delle controllate estere	
		1	,00	2	,00
RN4	Perdite scomputabili (di cui di anni precedenti	in misura limitata	in misura piena	Ricevuta	
		1	,00	2	,00
				3	,00
RN5	Perdite/Redditi	Perdite non compensate		Proventi esenti	
		1	,00	2	,00
				3	,00
		Reddito (Netto)		Quadro RH	Altri redditi
		4	,00	5	,00
				6	,00
				7	,00
RN6		Reddito minimo	Reddito	Liberalità	Start-up
		1	,00	4	,00
				5	,00
				6	,00
				7	,00
		Reddito complessivo	Credito d'imposta	Oneri deducibili	Terzo settore
		7	,00	8	,00
				9	,00
				10	,00
				11	,00

Perdite di impresa non compensate		SIIQ		IRES		Maggiorazione IRES		Addizionali IRES		
RS44	In misura limitata	(del presente periodo d'imposta	1	,00	2	,00	3	,00	4	,00
		5	,00	6	,00	7	,00	8	,00	
RS45	In misura piena	(del presente periodo d'imposta	1	,00	2	,00	3	,00	4	,00
		5	,00	6	,00	7	,00	8	,00	
		Cessione	9		Codice fiscale	10		Codice fiscale	11	
		Codice fiscale	12		Codice fiscale	13		Codice fiscale	14	

Crediti imposta affitti - Attività d'impresa e professionali
Articolo 28 D.L. 34/2020 convertito in Legge 77 del 17 luglio
2020

Soggetti beneficiari

Esercenti attività:

- ❖ D'impresa
- ❖ Arte
- ❖ Professione.

Regola generale

Con ricavi o compensi non superiori a 5 milioni di euro nel periodo d'imposta precedente a quello di entrata in vigore del D.L. 34/2020.

Soggetti beneficiari

Per le attività:

- Strutture alberghiere e turistiche;
- NOVITA': agenzie di viaggio e turismo;
- NOVITA': tour operator.

Eccezione

I ricavi o compensi del periodo d'imposta precedente sono irrilevanti (anche superiori a 5 milioni di euro).

Misura del credito d'imposta

Il credito d'imposta spetta nella misura del 60% dell'ammontare mensile del canone di:

- Locazione;
- Leasing - *operativo (Circolare Ade 14/E/2020)*;
- Concessione di immobili

Misura del credito d'imposta

Il credito d'imposta spetta nella misura del 30% dell'ammontare mensile del canone di:

- Affitto d'azienda
- Contratto a prestazioni complesse

I contratti di affitto d'azienda o a prestazioni complesse godono del credito d'imposta solo se al loro interno è "contenuto" un immobile che dia luogo all'agevolazione.

Misura del credito d'imposta

Deve trattarsi di:

- Immobili ad uso non abitativo
- Che siano destinati allo svolgimento dell'attività

Condizioni - Fatturato

Diminuzione del fatturato / corrispettivi nel mese di riferimento di almeno il **50%** rispetto allo stesso mese del periodo precedente.

Fatturato/corrispettivi: stessi criteri di determinazione CFP

Riferimento temporale

- Mesi: marzo, aprile e maggio 2020

No marzo se già goduto credito imposta botteghe e negozi D.L. 18/2020)

- Per le strutture turistiche ricettive con attività **esclusivamente** stagionale:
mesi di aprile, maggio e giugno.

*Condizioni - Fatturato***NOVITA'**

Diminuzione del fatturato / corrispettivi da non verificarsi per:

- ✓ Soggetti che hanno iniziato l'attività dopo il 31 dicembre 2018 (data apertura partita IVA)
- ✓ Soggetto che aveva il domicilio fiscale o la sede operativa nel territorio di comuni colpiti da eventi calamitosi i cui stati di emergenza erano ancora in atto alla data di dichiarazione dello stato di emergenza Covid-19".

Condizioni – Pagamento del canone

- Il credito matura a seguito dell'avvenuto pagamento del canone.
- Il comma 5 dell'articolo 28 D.L. 34/2020 fa espressamente riferimento "all'importo versato nel periodo d'imposta 2020".

Condizioni – Pagamento del canone

NOVITA': Il comma 5-bis **di nuova introduzione** prevede che "il conduttore può cedere il credito d'imposta, previa sua accettazione, in luogo del pagamento della corrispondente parte del canone"

- ❖ Cessione del credito: Provvedimento Direttore AdE prot. 250739/2020 del 1 luglio 2020
- ❖ Necessaria accettazione telematica

Non più necessario saldare contestualmente la differenza

Esempio (soglia ricavi)

Industria con esercizio corrispondente all'anno solare

Ricavi 2019: 8 milioni di euro

Fatturato marzo 2019: 700.000 euro

Fatturato marzo 2020: 200.000 euro

Affitto locali: 10.000 euro mensili

Credito d'imposta: zero



Esempio (soglia ricavi)

Tour operator con esercizio corrispondente all'anno solare

Ricavi 2019: 8 milioni di euro

Fatturato marzo 2019: 700.000 euro

Fatturato marzo 2020: 200.000 euro

Affitto locali: 10.000 euro mensili

Credito d'imposta: euro 6.000



Esempio (uso immobile)

Impresa artigiana con esercizio corrispondente all'anno solare

Ricavi 2019: 300.000 euro

Fatturato marzo 2019: 20.000 euro

Fatturato marzo 2020: 8.000 euro

Affitto officina: 2.000 euro mensili

Credito d'imposta: euro 1.200



Esempio (uso immobile)

Impresa artigiana con esercizio corrispondente all'anno solare

Ricavi 2019: 300.000 euro

Fatturato marzo 2019: 20.000 euro

Fatturato marzo 2020: 8.000 euro

Affitto alloggio uso foresteria: 1.000 euro mensili

Credito d'imposta: zero



Esempio (calo fatturato)

Impresa artigiana con esercizio corrispondente all'anno solare

Ricavi 2019: 300.000 euro

Fatturato marzo 2019: 20.000 euro

Fatturato marzo 2020: 38.000 euro

Data apertura partita IVA: 1 febbraio 2019

Affitto officina: 2.000 euro mensili

Credito d'imposta: euro 1.200



Esempio (credito botteghe e negozi)

Laboratorio artigiano con esercizio corrispondente all'anno solare

Ricavi 2019: 70.000 euro

Fatturato marzo 2019: 5.000 euro

Fatturato marzo 2020: 1.000 euro

Affitto «bottega» categoria catastale C/1: 1.000 euro mensili

Se già goduto credito imposta D.L. 18/2020

PER MARZO NO credito DL 34/2020 per il medesimo mese di marzo



Esempio (affitto d'azienda)

Ristorante con esercizio corrispondente all'anno solare

Ricavi 2019: 350.000 euro

Fatturato marzo 2019: 25.000 euro

Fatturato marzo 2020: 4.000 euro

Affitto d'azienda che comprende attrezzature, licenza e MURI in unico contratto

Canone affitto d'azienda mensile: euro 2.000

Credito d'imposta (30%): euro 600



Esempio (affitto d'azienda)

Ristorante con esercizio corrispondente all'anno solare

Ricavi 2019: 350.000 euro

Fatturato marzo 2019: 25.000 euro

Fatturato marzo 2020: 4.000 euro

Affitto d'azienda che comprende attrezzature e licenza - NO MURI

Canone affitto d'azienda mensile: euro 2.000

Credito d'imposta: zero



Quesito

(affitto d'azienda e con altro contratto muri)

Ristorante con esercizio corrispondente all'anno solare

Ricavi 2019: 350.000 euro

Fatturato marzo 2019: 25.000 euro

Fatturato marzo 2020: 4.000 euro

Affitto d'azienda che comprende attrezzature
e licenza - NO MURI

Canone affitto d'azienda mensile: euro 2.000

Credito d'imposta: zero

Affitto **muri**

Canone affitto: euro 1.000

Credito d'imposta: 600 euro

(più attività / più punti vendita)

Ristorante con esercizio corrispondente all'anno solare

Ricavi 2019: 350.000 euro

Locale 1 – non ha diminuito il fatturato

Affitto muri euro 1.000

Locale 2 – ha diminuito il fatturato

Affitto muri euro 2.000

Rileva il fatturato complessivo, senza distinzione per punto / attività

Fatturato marzo 2019: 25.000 euro

Fatturato marzo 2020: 4.000 euro

Credito d'imposta: $(1.000 + 2.000) \times 60\% = 1.800$ euro

Esercenti attività di commercio al dettaglio

Ricavi esercizio precedente inferiori o uguali a 5.000.000 euro

Regole ordinarie

Ricavi esercizio precedente superiori a 5.000.000 euro

Novità comma 3 bis art. 28 D.L. 34/2020

*Esercenti attività di commercio al dettaglio Ricavi esercizio precedente > 5 milioni
di euro*

Il credito d'imposta spetta nella misura del
20% dell'ammontare mensile del canone di:

- Locazione;
- Leasing - **operativo** (Circolare Ade 14/E/2020);
- Concessione di immobili

*Esercenti attività di commercio al dettaglio Ricavi esercizio precedente > 5 milioni
di euro*

Il credito d'imposta spetta nella misura del
10% dell'ammontare mensile del canone di:

- Affitto d'azienda
- Contratto a prestazioni complesse

I contratti di affitto d'azienda o a prestazioni complesse godono del credito d'imposta solo se al loro interno è "contenuto" un immobile che dia luogo all'agevolazione.

Esempio (soglia ricavi commercio dettaglio)

Commercio al dettaglio con esercizio corrispondente all'anno solare

Ricavi 2019: 8 milioni di euro

Fatturato marzo 2019: 700.000 euro

Fatturato marzo 2020: 200.000 euro

Affitto locali: 10.000 euro mensili

Credito d'imposta 20%: euro 2.000



Commissione Europea 19 marzo 2020

Il credito d'imposta viene concesso nel rispetto dei limiti e delle condizioni previste in sede UE (Commissione Europea 19 marzo 2020)

- ✓ Massimo di 800.000 euro per impresa, in sommatoria alle altre agevolazioni (quali il CFP)
- ✓ Non può essere concesso ai soggetti in procedura concorsuale o che abbiano già avuto aiuti per il salvataggio
- ✓ Non può essere concesso a soggetti che risultino "in difficoltà" come previsto dal Regolamento UE.

Commissione Europea 19 marzo 2020

Alla luce delle modifiche introdotte nel mese di luglio, tuttavia, le piccole e micro imprese non dovranno rispettare i paletti in ordine allo stato di difficoltà (perdite che hanno eroso il 50% del capitale), ma comunque non potranno godere del beneficio se risultano in procedura concorsuale.

Utilizzo del credito

In compensazione con modello F24

- Che deve transitare obbligatoriamente dai canali dell'Agenzia
- Codice tributo 6920
- Successivamente al pagamento del canone **nel 2020**
- Nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta di sostenimento della spesa (periodo coincidente all'anno solare: Redditi 2021 anno d'imposta 2020)

Utilizzo del credito

Cessione del credito entro 31 dicembre 2021

- Tramite l'apposita procedura telematica
- Necessaria accettazione telematica anche da parte del cessionario

Aspetti fiscali

- ❖ Il credito d'imposta non concorre alla formazione del reddito e non rileva ai fini IRAP né nel rapporto di cui agli articoli 61 e 109 comma 5 del TUIR.
- ❖ Alla compensazione non si applicano i limiti art. 1 comma 53 L. 224/1997 e art. 34 L. 338/2000.
- ❖ Il credito maturato e gli utilizzi dovranno essere riportati nel quadro RU di Redditi; l'eventuale residuo potrà essere riportato nei periodi d'imposta successivi, ma non chiesto a rimborso (Circolare 14/E).

Risposte quesiti pervenuti in redazione

Quesito

ISA indice medio di affidabilità (2018/2019) di poco superiore a 6, mette «più o meno» al riparo dall'inserimento nelle liste selettive? O la media vale solo per i regimi premiali con voto superiore?

Quesito

Novità in materia di riduzione del capitale per perdite?

Quesito

Tutti i soggetti che risiedono nelle regioni Abruzzo, Basilicata, Calabria, Campania, Emilia Romagna, Friuli Venezia Giulia, Liguria, Marche, Piemonte, Puglia, Toscana e Veneto possono accedere al fondo perduto indipendentemente dalla contrazione dei ricavi oppure dall'inizio dell'attività nel corso del 2019 beneficiando dell'estensione degli effetti della dichiarazione dello stato di emergenza, adottato con delibera del Consiglio dei Ministri del 14 novembre 2019?