



Controllo di Gestione per Startup

I regimi fiscali per le Start up, conoscere le regole del gioco

Relazione del Dr. Luca De Stefani
info@studiodestefani.com

Studio De Stefani

Ditte individ. o società di persone: imposte dirette

Aliquote Irpef

Fino al 2004					2005 e 2006					Dal 2007				
SCAGLIONI IRPEF				%	SCAGLIONI IRPEF				%	SCAGLIONI IRPEF				%
Oltre	-	fino a	15.000	23%	Oltre	-	fino a	26.000	23%	Oltre	-	fino a	15.000	23%
Oltre	15.000	fino a	29.000	29%	Oltre	26.000	fino a	33.500	33%	Oltre	15.000	fino a	28.000	27%
Oltre	29.000	fino a	32.600	31%	Oltre	33.500	fino a	100.000	39%	Oltre	28.000	fino a	55.000	38%
Oltre	32.600	fino a	70.000	39%	Oltre	100.000			43%	Oltre	55.000	fino a	75.000	41%
Oltre	70.000			45%						Oltre	75.000			43%

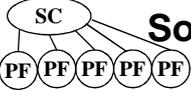
Studio De Stefani

Società di capitali		
CARATTERISTICA	S.R.L. (società a responsabilità limitata)	S.P.A. (società per azioni) S.A.P.A. (società in accomandita per azioni)
RESPONSABILITA' DEI SOCI	Limitata.	Limitata. Per le Sapa: Accom.ari: illimitata Accom.anti: limitata
CAPITALE	1) <u>10.000 euro</u> (il 25% del CS in denaro non più c/c vincolato, ma agli amministratori); 2) Dal 23.08.2013 anche <u>da 1 a 10.000 euro</u> : ma solo in denaro e versato subito tutto agli amministratori. Utili: almeno 1/5 a riserva legale, fino a 10.000, unitamente al C.S.. Usata solo x imputazione a CS o copert. perdite.	€50.000 (subito il 25% del CS in denaro)
AMMINISTRATORI E DURATA DELLA CARICA	Soci o non soci A tempo indeterminato o a tempo	
ORGANO DI CONTROLLO	Oltre certi limiti di attivo, fatturato e dipendenti: revisore unico	Sì
DEPOSITO BILANCIO	Sì	
PRESTITO OBBLIGAZIONARIO	No	Sì

Studio De Stefani

Imposte dirette																																		
Imposte dirette per i diversi soggetti passivi																																		
Società di capitali			Società di persone			Impresa individ. (familiare o coniugale)																												
Spa	Sapa	Srl	Sas	Snc	Ss (agricola)																													
Irap 3,9%					Irap 0% dal 2016	Irap 3,9%																												
			Trasparenza: Irpef progressiva ai soci e distribuzione neutra			Irpef progr.																												
Ires proporz. del 24%, se distribuisco tassazione soci: 26%			Somma 43,76%	<table border="1" style="font-size: x-small;"> <thead> <tr> <th colspan="4" style="text-align: center;">SCAGLIONI IRPEF</th> </tr> <tr> <th></th> <th></th> <th></th> <th style="text-align: center;">%</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Oltre -</td> <td>fino a</td> <td>15.000</td> <td style="text-align: center;">23%</td> </tr> <tr> <td>Oltre 15.000</td> <td>fino a</td> <td>28.000</td> <td style="text-align: center;">27%</td> </tr> <tr> <td>Oltre 28.000</td> <td>fino a</td> <td>55.000</td> <td style="text-align: center;">38%</td> </tr> <tr> <td>Oltre 55.000</td> <td>fino a</td> <td>75.000</td> <td style="text-align: center;">41%</td> </tr> <tr> <td>Oltre 75.000</td> <td></td> <td></td> <td style="text-align: center;">43%</td> </tr> </tbody> </table>			SCAGLIONI IRPEF							%	Oltre -	fino a	15.000	23%	Oltre 15.000	fino a	28.000	27%	Oltre 28.000	fino a	55.000	38%	Oltre 55.000	fino a	75.000	41%	Oltre 75.000			43%
SCAGLIONI IRPEF																																		
			%																															
Oltre -	fino a	15.000	23%																															
Oltre 15.000	fino a	28.000	27%																															
Oltre 28.000	fino a	55.000	38%																															
Oltre 55.000	fino a	75.000	41%																															
Oltre 75.000			43%																															
			Opzione x traspar.: Irpef ai soci e distrib. neutra																															

Studio De Stefani


Società di capitali: utili a PF dal 2018

Unico della Srl, Spa, Sapa

UTILE LORDO	10.000,00
IRES proporzionale 24%:	2.400,00
UTILE NETTO DISTRIBUITO <small>(senza considerare accantonam. a riserva legale o altre riserve)</small>	7.600,00

Unico del socio: persona fisica

DIVIDENDO PERCEPITO	7.600,00
Ritenuta alla fonte a titolo definitivo: 26%	1.976,00

Totale carico fiscale:	4.376,00 43,76%
-------------------------------	----------------------------------

Studio De Stefani


Società di capitali: utili a PF (fino al 2017)

a socio: persona fisica (non imprenditore)

20% per i dividendi incassati fino al 30.06.2014. Irrilevante al data della delibera di distribuzione.

Dividendi da partecipazioni non qualificate

(onere del socio di attestazione del requisito)

<= 20% dei diritti di voto esercitabili nell'assemblea ordinaria ovvero <= al 25% del capitale o del patrimonio sociale.

Limiti ridotti rispettivamente al 2% ovvero al 5% nel caso di titoli negoziati in mercati regolamentati.

E' sufficiente che sia superato 1 solo dei 2 limiti, perché la partecipazione sia considerata qualificata.

↓

Codice tributo 1035

Ritenuta a titolo definitivo del 26% del divid. distribuito.


Dividendi da partecipazioni qualificate

↓

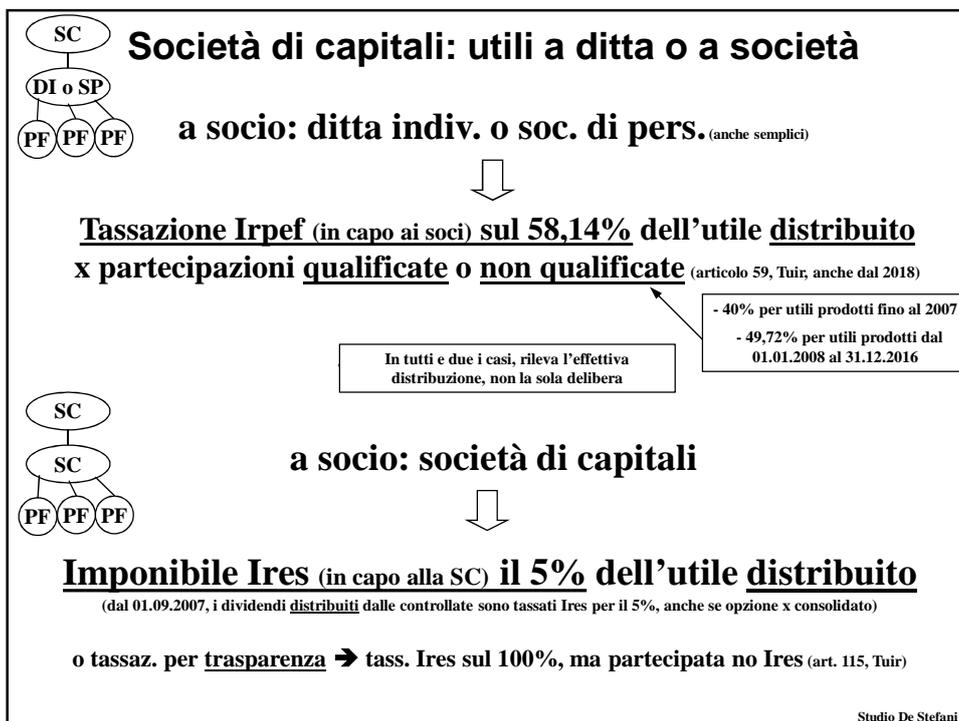
I dividendi si considerano prioritariamente formati con utili prodotti fino al 2007, poi con quelli prodotti fino al 2016 e infine con quelli del 2017

Su utili distribuiti con delibera dal 2018-2022, Irpef sul:

- > 40%, se prodotti fino al 31.12.2007;
- > 49,72%, se prodotti dal 01.01.2008 al 31.12.2016;
- > 58,14%, se prodotti nel 2017 (art. 47, c. 1, Tuir).

ovvero tassaz. per trasparenza → tassaz. Irpef sul 100%, ma no Ires (art. 116, Tuir).
Non va consegnata la certificazione degli utili percepiti.

Studio De Stefani



Società di capitali: utili a società di capitali

Unico della Srl, Spa, Sapa

UTILE LORDO	10.000,00
IRES proporzionale 24%:	2.400,00
UTILE NETTO DISTRIBUITO <small>(senza considerare accantonam. a riserva legale o altre riserve)</small>	7.600,00

Unico del socio: società di capitali (anche se fatto opzione per consolidato)

DIVIDENDO <u>PERCEPITO</u>	7.600,00
REDDITO TASSATO IRES per il 5%	380,00
IRES proporzionale 24%:	91,20

Unico del socio: persona fisica

DIVIDENDO PERCEPITO	7.508,80
Ritenuta alla fonte a titolo definitivo: 26%	1.952,29

Totale carico fiscale:	4.443,49 44,43%
------------------------	--------------------

Studio De Stefani



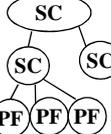
Società di capitali: trasparenza

Non rileva l'effettiva distribuzione, ma la maturazione

Piccola trasparenza: Srl con soci persone fisiche (art. 116, Tuir)

- **soci persone fisiche** (anche ditte individ.) **non + di 10** (20 se società cooperativa);
- **ricavi non > a 7.500.000** (applicazione degli studi di settore);
- dal 2006, anche se hanno partecipazione con Pex:
 - se la cedono tassano la plusvalenza e **no Pex**;
 - se ricevono **utili** tassano il **49,72%** e non il 5%.

➔ **Irpef sul 100% del reddito d'impresa della Srl** (no Ires del 24% + 26%).
Non va consegnata la certificazione degli utili percepiti.



Soci: società di capitali

(Srl, Spa, Sapa, Coop) (art. 115, Tuir)

- soci con % dir. di voto e di part. a utili **non < 10%** e **non > 50%**;
- non emesso strumenti finanziari partec. (art. 2346, ult. co, C.C.).

➔ **Viene tassato a Ires il 100% del reddito d'impresa della partecipata, ma la partecipata non paga Ires.** Non va consegnata la certificazione degli utili percepiti.

Studio De Stefani



Srl: piccola trasparenza

Unico della Srl

UTILE LORDO		10.000,00
IRES proporzionale 24%:		0
UTILE NETTO, <u>anche non DISTRIBUITO</u> <small>(senza considerare accantonam. a riserva legale o altre riserve)</small>		10.000,00

Unico del socio: persona fisica con partecipazione qualificata e non

	Irpef 23%	Irpef 43%
REDDITO D'IMPRESA, <u>anche non PERCEPITO</u>	10.000,00	10.000,00
REDDITO tassato Irpef: 100%	10.000,00	10.000,00
IRPEF progressiva <small>(senza considerare deduzioni/detraioni)</small>	2.300,00	4.300,00

Totale carico fiscale:		2.300,00 23%	4.300,00 43%
------------------------	---	-----------------	-----------------

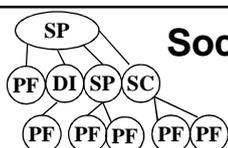
Studio De Stefani

Srl: piccola trasparenza

	Senza trasparenza	Senza trasparenza
Ricavi	701.000,00	701.000,00
- Ammortamenti	- 100.000,00	- 80.000,00
- Costi	- 600.000,00	- 600.000,00
Utile civilistico pre imposte	1.000,00	21.000,00
Variazioni in aumento	50.000,00	50.000,00
Utile fiscale tassato	51.000,00	71.000,00
- Ires società sull'utile fiscale (24%)	- 12.240,00	- 17.040,00
Utile netto	- 11.240,00	3.960,00

	Con trasparenza
Ricavi	701.000,00
- Ammortamenti	- 100.000,00
- Costi	- 600.000,00
Utile civilistico pre imposte	1.000,00
Variazioni in aumento	50.000,00
Utile fiscale tassato	51.000,00
- Ires società sull'utile fiscale (24%)	-
Utile netto	1.000,00
- Irpef pagata dai soci (ad esempio, il 24%)	12.240,00

Studio De Stefani



Società di persone: utili a chiunque

a socio PF, ditta individuale o società di pers. o cap.



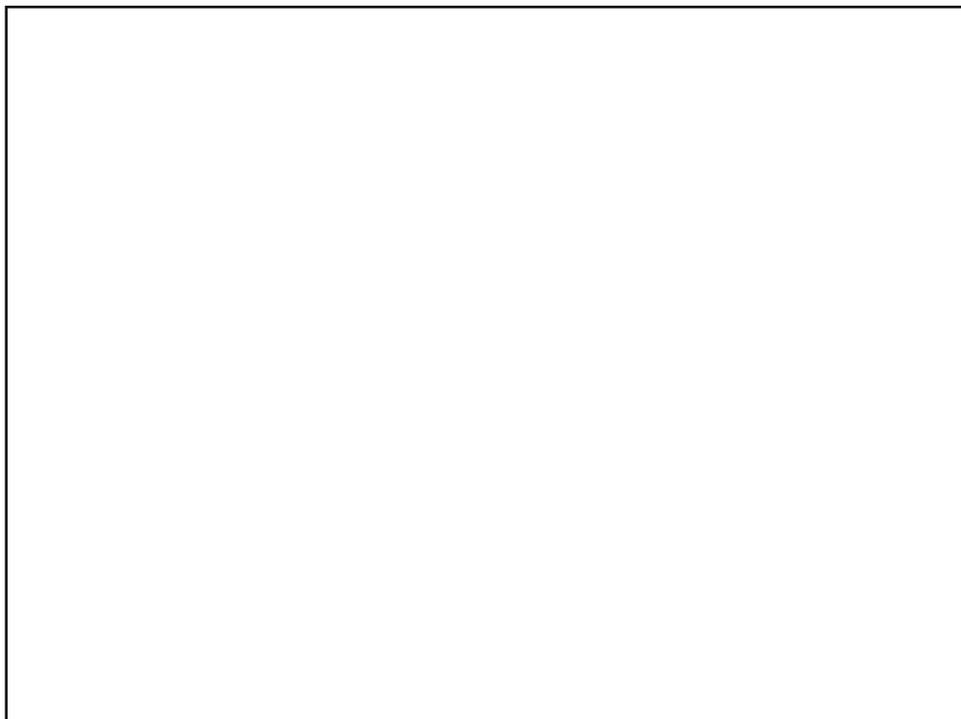
Tassazione Irpef o Ires del 100% dell'utile maturato

- Se socio della SP: PF, ditta individ. o SP → tassazione ad Irpef x trasparenza in capo alle PF socie di queste ultime.
- Se socia della SP: SC →
 - se senza trasparenza: tassazione ad Ires nella SC e poi, se distribuz., in capo ai soci PF (con le consuete regole);
 - se Srl con trasparenza: tassazione Irpef in capo ai soci.

Studio De Stefani

Total Tax Rate su 100.000 euro di utile civilistico

Imposte e contributi	Contribuenti obbligati al pagamento	Percentuali e imponibili	Imprenditore, iscritto all'Inps commercianti dal 1996.	Professionista, NON iscritto a una Cassa professionale	Professionista, iscritto ad una Cassa professionale
Irpef	Persone fisiche.	Percentuali a scaglioni di reddito dal 23% al 43% sul reddito complessivo.	36.170,00	36.170,00	36.170,00
Addizionale regionale	Persone fisiche.	1,23% (aliquota ordinaria) sul reddito complessivo.	1.230,00	1.230,00	1.230,00
Addizionale comunale	Persone fisiche.	0,6% circa (varia in base alle svariate delibere comunali).	600,00	600,00	600,00
Irap	Esercizio abituale di attività autonomam. organizzata	3,9% (aliquota ordinaria).	3.491,00	3.491,00	3.491,00
Contributi Inps commercianti	Imprenditori e soci lavoratori di Snc, Sas e Srl.	23,74% per i redditi all'interno della seconda fascia, cioè da 46.124 euro a 100.324 euro (a 76.872 euro se iscritti prima del 1996) e 22,74% per i redditi della fascia inferiore, sulla quota di reddito d'impresa o quello dei forfettari (ridotto di un terzo per le start-up del rigo LM21 di Unico PF).	23.286,00		
Contributi Inps gestione separata	Professionisti con partita Iva non iscritti a Casse professionali.	27,72% (23,5% se con altra gestione previdenziale obbligatoria o pensionato) sul reddito professionale netto o quello dei forfettari (ridotto di un terzo per le start-up del rigo LM21 di Unico PF).		27.720,00	
Contributo soggettivo	Professionisti con partita Iva iscritti a Casse professionali.	12,5% (% media di tutte le Casse) sul reddito professionale netto.			12.500,00
Imposte e contributi totali pagati su 100.000 euro di reddito:			64.777,00	69.211,00	53.991,00
Reddito al netto delle imposte e dei contributi pagati:			35.223,00	30.789,00	46.009,00
Total tax rate: totale della tassazione e della contribuzione in percentuale sul reddito di 100.000 euro:			64,78%	69,21%	53,99%



Cessione di partecip. (in SC + SP), da non redd. impr.

da parte di socio persona fisica (non imprenditore),
società semplici, associazioni artistiche e professionali e enti non comm. (attività istituzionale)



Imp. sostit. del 26% sulla plusvalenza da cessione

- Calcolo e pagamento in dichiarazione dei redditi.
- **Plusvalenza**: differenza tra costo d'acquisto fiscalmente riconosciuto e corrispettivo della cessione, al netto delle eventuali altre minusvalenze.
- Riportabilità delle minusvalenze nei 4 periodi successivi.

Costo fiscalmente riconosciuto:

+ C.S.

+ riserve capitale

+ (solo x snc, sas e Srl trasparenti) eventuali utili tassati per trasparenza, al netto degli utili distribuiti al socio

Studio De Stefani

Cessione di partecip. (in SC + SP), da reddito impresa

Con requisito Pex

Participation exemption

- **Plusvalenze imponibili al 5%**, anche se non qualificate (58,14% se imprend. indiv. o SP + coge ordinaria, art. 58, c. 2, Tuir).
- **Minusvalenze: completamente indeducibili** (art. 101, comma 1-bis, Tuir): simmetria, perché la tassazione del 5/58,14% delle plusval. corrisponde alla tassaz. indiretta dei costi di gestione della part. che ho già dedotto.

Senza requisito Pex

- **Plusvalenze interamente tassate**, rateizzabile in 5 anni, se iscritta nelle immobilizzaz. negli ultimi 3 bil. (art. 86, c. 4, Tuir; rateizz. anche se impr. ind. o SP, circ. 36/E/2004, par. 1).
- **Minusvalenza interamente dedotta**, solo se ok con norma di contrasto ai dividend washing.

Studio De Stefani

I regimi contabili e di determinazione del reddito

REGIME
ORDINARIO

REGIME
SEMPLIFICATO

FORFETTARIO

Studio De Stefani

Forfettario

Art. 1, commi da 54 a 89, Legge 23.12.2014, n. 190 e Circolare 04.04.2016, n. 10/E

Dal 2015, solo x persone fisiche e imprese familiari:

➤ **se nell'anno precedente:**

- **ricavi o compensi**, raggugl. ad anno, **≤ limiti all. 4** (se + cod. Ateco: considero il limite + alto) (se si era ordinari, col principio di competenza);
- **max 5.000 euro di spese x dipendenti**, anche x lav. accessorio (voucher), co.co.co., utili da part. in assoc. c/lav.;
- **beni strumentali (a fine anno prec.) ≤ a 20.000 euro**, al netto dell'Iva. Per leasing: costo sostenuto dal concedente; per locazioni, noleggi e comodato: valore normale; per beni promiscui: 50%; non rilevano: beni < 516,46 euro e immobili;
- **percepito redditi di lavoro dipendente ≤ a 30.000 euro**. Verifica «irrelevante se il rapp. di lavoro è cessato»;
- non rileva più la prevalenza del redd. d'impresa o profess. rispetto a quello dipend..

➤ **se nello stesso anno:**

- non partecipano a società di persone o a Srl con trasparenza fiscale; ok se quote cedute prima dell'accesso al regime forfettario o dopo la fine dell'attività forfettaria.
- non svolgono attività immobiliare di compravendita;
- non si avvalgono di regimi speciali Iva o regimi forfettari di determinaz. del reddito;
- sono residenti.

Studio De Stefani

Forfettario

Art. 1, commi da 54 a 89, Legge 23.12.2014, n. 190 - Allegato 4

Gruppo di settore	Codici attività ATECO 2007	Max ric./comp.	Redditività
Industrie alimentari e delle bevande	(10-11)	45.000	40%
Commercio all'ingrosso e al dettaglio	45 - (da 46.2 a 46.9) - (da 47.1 a 47.7) - 47.9	50.000	40%
Comm. ambulante di prod. alimentari e bevande	47.81	40.000	40%
Commercio ambulante di altri prodotti	47.82 - 47.89	30.000	54%
Costruzioni e attività immobiliari	(41 - 42 - 43) - (68)	25.000	86%
Intermediari del commercio	46.1	25.000	62%
Attività dei servizi di alloggio e di ristorazione	(55-56)	50.000	40%
Attività professionali, scientifiche, tecniche, sanitarie, di istruzione, servizi finanz. e assic.	(64-65-66) - (69-70-71-72-73-74-75) - (85) - (86-87-88)	30.000	78%
Altre attività economiche	(01 - 02 - 03) - (05 - 06 - 07 - 08 - 09) - (12 - 13 - 14 - 15 - 16 - 17 - 18 - 19 - 20 - 21 - 22 - 23 - 24 - 25 - 26 - 27 - 28 - 29 - 30 - 31 - 32 - 33) - (35) - (36 - 37 - 38 - 39) - (49 - 50 - 51 - 52 - 53) - (58 - 59 - 60 - 61 - 62 - 63) - (77 - 78 - 79 - 80 - 81 - 82) - (84) - (90 - 91 - 92 - 93) - (94 - 95 - 96) - (97 - 98) - (99)	30.000	67%

Studio De Stefani

Forfettario

Art. 1, commi da 54 a 89, Legge 23.12.2014, n. 190 e Circolare 04.04.2016, n. 10/E

Sul reddito forfettario, col principio di cassa, al netto degli eventuali contributi Inps commercianti, artigiani, gestione separata o contr. soggettivo Cassa, si applica:

- **l'imposta sostitutiva del 15%. 5% (per i primi 5 anni e anche per i forfettari nel 2015, con una nuova attività, per gli anni 2016, 2017, 2018 e 2019), solo se:**
 - **“nei tre anni precedenti l'inizio dell'attività”, non esercitato attività d'impresa o professionale, neanche in forma associata o familiare** (nessun problema x socio accomandante di Sas o socio di Srl, circ. 18.06.2001, n. 59, risp. 2.5);
 - **non «mera prosecuzione di altra attività precedentemente svolta sotto forma di lavoro dipendente o autonomo», escluso tirocinio professionale;**
 - **se si prosegue impresa svolta da altri, i relativi ricavi del periodo d'imposta precedente, non > ai limiti dell'allegato 4, Legge n. 190/2014;**
- **l'eventuale contr. Inps comm., art., gest. separ. o soggett. Cassa. Solo per le imprese (commercianti e artigiani, no x gestione separata), aliquota Ivs (e minimali) ridotta del 35%, se «comunicazione telematica» all'Inps all'inizio dell'attività e ogni anno entro il «28 febbraio», per l'anno in corso.**

Studio De Stefani

Forfettario

Art. 1, commi da 54 a 89, Legge 23.12.2014, n. 190 e Circolare 04.04.2016, n. 10/E

- ✓ Per chi inizia l'attività: **opzione, solo ai fini anagrafici**, nel modello di inizio attività.
- ✓ Per chi già in attività: **regime naturale**, nessuna opzione o comunicazione.
- ✓ Cessazione «**dall'anno successivo a quello in cui viene meno**» una delle condizioni.
- ✓ Per il regime ordinario: **opzione x almeno 3 anni**.

- ❖ **No addebito dell'Iva a titolo di rivalsa. No detrazione Iva su acquisti.**
- ❖ **No liquidazioni e versamenti dell'Iva.**
- ❖ **In fattura: "Operazione senza applicazione dell'Iva, ai sensi dell'art. 1, comma 58, Legge n. 190/2014, regime forfettario, senza applicazione della ritenuta alla fonte a titolo d'acconto". Se importi superiori a 77,47 euro → marca da bollo da 2 euro.**
- ❖ X gli acquisti intra-Ue (oltre i 10.000 euro) e x le altre operazioni per le quali risultano debitori dell'Iva (reverse charge), integrano la fattura e versano l'Iva entro il 16 del mese successivo a quello delle operazioni (obbligo di Vies ed eventuale Intra se > 200.000 euro per almeno uno dei quattro trimestri precedenti).
- ❖ X le cessioni intra-Ue, no oper. Intra. In fattura senza Iva: "non è cessione intrac., ai sensi dell'art. 41, c. 2-bis, DL n. 331/93".
- ❖ X i servizi intra-Ue, resi o ricevuti: come un soggetto normale, quindi, Vies, eventuale Intra se > 100.000 euro per almeno uno dei quattro trimestri precedenti, integrazione e pagamento dell'Iva entro il 16 del mese successivo.
- ❖ Si numerare e conservare le fatture di acquisto e bollette doganali.
- ❖ Si certificare i corrispettivi, con scontrino o ricevuta fiscale.

- ✓ **No versamento Irpef, addizionale comunale e regionale o Irap. No dich. Iva e Irap.**
- ✓ **No eventuale ritenuta d'acconto** (prof., agenti o x prestaz. a condom.); ma recupero possibile in caso di errore.
- ✓ **No eventuale ritenuta d'acconto, in qualità di sostituti d'imposta; ma indicazione del codice fiscale dei percipienti e del relativo reddito nei righi RS371, RS372 e RS373 di Unico PF.**
- ✓ **No scritture contabili, spesometro, studi di settore, black list.**

Studio De Stefani

Regime semplif. per cassa (impr. minori)

Art. 18, DPR 600/73 - Art. 66, T.U.I.R.

REQUISITI

Solo x imprese individuali e società di persone, che hanno nell'anno precedente **ricavi non > a:**

- ❖ **€400.000 x servizi** (Dm 17.01.1992);
- ❖ **€700.000 x altre attività.**

REQUISITI

❖ **Differenza tra i ricavi percepiti e le spese sostenute, con il principio di cassa**

Studio De Stefani

Regime semplif. per cassa (impr. minori)

Art. 18, DPR 600/73 - Art. 66, T.U.I.R.

ADEMPIMENTI CONTABILI

Se operazione con Iva ad esigibilità immediata
→ data di effettuazione dell'operazione, che è la data di:

- consegna/spedizione della merce
- pagamento del servizio
(ovvero di emissione anticipata della fattura o del pagamento anticipato)

- ✓ Registrazione fatture attive sui registri Iva: entro 15 gg., ma **IVA** in liquidazione nel mese di emissione.
- ✓ Registrazione corrispettivi: giorno non festivo successivo emissione, ma anche riepilogativamente il 15 mese succ., senza allegare scontr. riepil. giornaliero (Art. 6, co. 4, DPR 695/96).
- ✓ Registrazione fatture passive sui registri Iva: per detrarre l'Iva: Iva esigibile + ricezione della fattura (circ. 1/E/2018).
- ✓ Integrazione dei registri IVA con le operazioni non soggette ad Iva da registrare entro 60 gg. (D.M. n. 2148, 02.05.1989).
- ✓ Le rettifiche apportate ai ricavi e ai costi (ratei, risconti, TFR, ammortamenti, rimanenze, perdite su crediti) vanno registrate con criterio di competenza, entro il termine per la presentazione della dichiarazione dei redditi.
- ✓ Le annotazioni relative ai **BENI AMMORTIZZABILI** possono essere eseguite, entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi, nel REGISTRO DEGLI ACQUISTI (art. 2, co. 1, DPR 695/96).

Studio De Stefani

Regime ordinario

REQUISITI



X soggetti IRES (Srl, Spa, Sapa, Coop): obbligo

(esclusi gli enti non commerciali con attività di impresa)



X imprese individuali, società di persone

ed enti non commerciali con attività di impresa:

➤ **obbligo, se ricavi nell'anno precedente >:**

- a **400.000 euro x servizi** (Dm 17.01.1992)

- a **700.000 euro x altre attività**

➤ **su opzione, se ricavi < ai limiti.**

Studio De Stefani

Regime ordinario

LIBRO GIORNALE
Art. 2216 C.C.

Registro tutte le operazioni in ordine cronologico, entro 60 gg.

(Art. 22 DPR 600/73) (termine non necessario x le scritture di assestamento).

LIBRO INVENTARI
Art. 2217 C.C.

Riporto la «consistenza dei beni» (merci),

raggruppati in categor. omogenee x natura e valore, il «**valore** di ciascun gruppo»

(art. 15, dpr 600/73) e il «**Bilancio**» (S.P., C.E., N.I.) (art. 2217, C.C.).

Poi, per la prassi:

- ✓ **Magazzino:** *possibile indicare solo il saldo totale e fornire poi i dettagli in un allegato in sede di verifica. Se non esibiz. dei dettagli accertam. induttivo (Cassazione 23694/07 e 26.05.2003 n. 8273, dpr 570/96).*
- ✓ **Elenco clienti e fornitori e saldo:** *non necessario x R.M. n. 2/1109-74 del 05.04.1975;*
- ✓ **Elenco Fatture da ricevere e da emettere**
- ✓ **Elenco Ratei e risconti**

Art. 2217 C.C.: Beni personali dell'imprenditore

Sottoscrizione entro 3 mesi dalla presentaz. telematica della dich. redditi: 31.12 dell'eserc. succ. (art. 15, dpr n. 600/73).

Studio De Stefani

Regime ordinario

**MASTRINI o
SCHEDE DI MASTRO
o PARTITARI Art.
2214 C.C.**

L'imprenditore "deve altresì tenere le altre scritture contabili che siano richieste dalla natura e dalla dimensione dell'impresa".

Fiscalmente obbligato tenuto ex **art. 14, lett. c), DRP 600/73.**

Non vi è mai stato l'obbligo della bollatura.

Corte di Cassazione n. 2250/2003:

- ✓ Per il libro inventari "anche la mancata sottoscrizione" provoca "solo una mera irregolarità formale" → OK
- ✓ Le "Schede contabili obbligatorie" "non erano sottoscritte, e la loro mancata sottoscrizione non costituisce una mera irregolarità formale:" → OK
- ✓ "Le schede contabili obbligatorie, in realtà, sono tali giuridicamente, e possono svolgere loro funzione di attestazione dei dati in esse riportate solo se il contribuente (o il suo legale rappresentante) si assume, attraverso la sottoscrizione, la responsabilità del suo contenuto. Ciò significa che la loro mancata sottoscrizione equivale ad una loro inesistenza giuridica, in particolare a questi effetti specifici dell'attendibilità delle scritturazioni, e perciò dell'ammissibilità del ricorso all'accertamento induttivo" ex art. 39, co. 2, DPR 600/73; studi settore o parametri o altri elementi induttivi.

L'art. 39, co. 2, DPR 600/73 lo prevede solo in caso di non tenuta o mancanza per cause di forza maggiore di quelle ex art. 14 → **Non condivisibile.**

Studio De Stefani

Regime ordinario

REGISTRI IVA DPR 633/72

✓ Registrazione fatture attive sui registri Iva: entro 15 gg., ma IVA in liquidazione nel mese di emissione.

✓ Registrazione corrispettivi: giorno non festivo successivo emissione, ma anche riepilogativamente il 15 mese succ., senza allegare scontr. riepil. giornal. (Art. 6, co. 4, DPR 695/96).

✓ Registrazione fatture passive sui registri Iva: per detrarre l'Iva: Iva esigibile + ricezione della fattura (circ. 1/E/2018).

Se operazione con Iva ad esigibilità immediata
→ data di effettuazione dell'operazione, che è la data di:

- consegna/spedizione della merce
- pagamento del servizio

(ovvero di emissione anticipata della fattura o del pagamento anticipato)

TENUTA FACOLTATIVA (art. 12, dpr 07.12.2001, n. 435)

Dal 01.01.2002 facoltà di non tenere i registri IVA se:

1. le registrazioni vengono effettuate nel libro giornale entro i termini previsti dalla normativa IVA (ossia entro il termine per effettuare la liquidazione dell'imposta);
2. vengono forniti, su richiesta dell'Amministrazione Finanziaria, i dati in forma sistematica.

Studio De Stefani

Regime ordinario

REGISTRO BENI AMMORTIZZABILI Art. 16, DPR 600/73

Si registrano:

- beni immobili singolarmente
- beni mobili iscritti in pubblici registri singolarmente
- altri beni mobili x categorie omogenee x anno di acquisto e x % di ammortamento.

Art. 16, c. 4, dpr 600/73

- Costi di manutenz. e riparaz. eccedenti la quota deducibile (anche se in CO.GE. non sono capitalizzati).

➤ Beni immateriali:

Art. 109, Tuir

- Diritti di utilizz. di opere dell'ingegno e brevetti industr.
- Marchi di impresa
- Diritti di concessione e degli altri diritti

Art. 108, Tuir

- No i COSTI PLURIENNALI (sono "costi"):
 - Costi di impianto e di ampliamento
 - Costi di ricerca, di sviluppo e di pubblicità
 - Anche l'avviamento x l'OIC 24.

Studio De Stefani

Contabilità di magazzino

SOGGETTI OBBLIGATI

Soggetti in Coge ordinaria che x 2 esercizi consecutivi superano entrambi i seguenti limiti (art. 1, c. 1, DPR 695/96):

- 5.164.568,99 euro di ricavi per esercizio;
- 1.032.913,80 euro di rimanenze finali.

La tengono dal 2° periodo di imposta successivo a quello in cui si verificano tali situazioni.

CESSAZIONE OBBLIGO

Dal primo periodo d'imposta successivo a quello in cui il soggetto non supera, per la seconda volta, uno dei 2 limiti di cui sopra.

I soggetti con un esercizio che non coincide con l'anno solare (es. primo anno di attività) devono raggiugliare ad anno detti importi.

Studio De Stefani

Contabilità di magazzino

ESONERO

Art. 1, comma 1, DPR 695/96

Sono esonerati:

- commercianti al minuto e assimilati
- i soggetti che devono tenere "registri di carico e scarico" imposti da particolari leggi (oli minerali, zuccheri, ecc.) purché detti registri contengano tutte le informazioni richieste per le scritture ausiliari di magazzino

Registrazioni

Art. 14, lett. d), DPR 600/73

Registrazioni x singoli movimenti di beni (o categorie omogenee) o x raggruppamento di movimenti di beni, con cadenza giornaliera o riepilogati per periodi non superiori al mese.

Termine: 60 giorni dal periodo prescelto (giorno, mese)

NON necessita di vidimazione iniziale o annuale

Studio De Stefani

Contabilità di magazzino

Valutazione
civilistica

Minore tra:

- ❖ Costo di acquisto o di produzione, con i seguenti criteri:
 - Costo specifico
 - Metodo della media ponderata
 - Metodo FIFO
 - Metodo LIFO

- ❖ Valore di realizzazione desumibile dall'andamento di mercato (art. 2426, nn. 9 e 10, C.C.).

Studio De Stefani

A prescindere dal regime contabile

ALTRI LIBRI

Se in presenza di dipendenti è obbligatorio il registro degli infortuni e il libro unico del lavoro (sostituisce il libro paga, il libro presenze e il libro matricola).

FATTURE e
CORRISPONDENZA
(Artt. 2214-2220 C.C.)

Conservazione per 10 anni fatture, lettere e telegrammi ricevute e copie di quelle spedite.

Studio De Stefani

Libri sociali obbligatori per le società di capitali

Art. 2421, C.C.

delle ASSEMBLEE o DECISIONI DEI SOCI

del CdA o delle DETERMINAZIONI dell'ammin. unico

delle DELIBERE del COMITATO ESECUTIVO (se presente)

del COLLEGIO SINDACALE (trascritto dal collegio e tenuto dalla società).
Quello del revisore non c'è più; sono necessarie le carte di lavoro.

delle OBBLIGAZIONI (si indicano le obbligazioni emesse ed estinte, il cognome e il
nome dei titolari di obbligazioni nominative, i trasferimenti e i vincoli su titoli) (se presente)

delle ASSEMBLEE degli OBBLIGAZIONISTI (tenuto dal rappresentante comune)
(se presente)

Studio De Stefani

Conservazione dei documenti

Ai fini civili, le scritture vanno conservate per 10 ANNI
dall'ultima registrazione (art. 2220, Codice Civile).

Ai fini fiscali (6 anni dall'anno di competenza):

1. Dal 01.01.2016: fino al "31 dicembre del 5° anno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione": documenti o dichiaraz. del 2016 → presentata nel 2017 → 31.12.2022;
2. Se OMESSA dichiarazione annuale: 2 anni in più (art. 57, c. 1, dpr 633/72; art. 43, c. 1, dpr 600/73).

Studio De Stefani



Controllo di Gestione per Startup

Agevolazioni fiscali per le Start-up innovative

Relazione del Dr. Luca De Stefani
info@studiodestefani.com

Studio De Stefani

Start-up innovativa: requisiti, tutti:

Art. 25, c.2, DL
18.10.2012, n. 179

Società di capitali (anche cooperativa), non quotate, con:

“Tendenzialmente ogni campo dell’attività economica può consentire lo sviluppo di prodotti o servizi ad alto tasso di innovazione tecnologica”, quindi, OK anche se operano in settori “tecnologicamente maturi” (Assonime 06.05.2013, n. 11).

- **oggetto soc. «esclusivo o preval.»: sviluppo e commercializz. «prodotti o servizi innovativi ad alto valore tecnologico»;**

“Ogni attività economica da cui possa discendere l’introduzione di nuovi prodotti e nuovi servizi, nonché a nuovi metodi per produrli, distribuirli e usarli” (Assonime 06.05.2013, n. 11).

- **«non distribuisce, e non ha distribuito, utili» della sua costituzione;**
- **residenti in Italia ovvero in uno Stato Ue o aderente all’accordo sullo spazio economico europeo (SEE), “purché abbiano una sede produttiva o una filiale in Italia”;**
- **non costituita da fusione, scissione o cess. d’az. o ramo d’az..**

E’ vietata anche la nascita per trasformazione, in quanto vi è continuità dell’impresa (Assonime 06.05.2013, n. 11).

Vanno iscritte in “apposita sezione speciale del registro delle imprese” per “poter beneficiare della disciplina”.
X l’iscrizione, la sussistenza dei requisiti (tutti) va “attestata mediante apposita autocertificazione prodotta dal legale rappresentante e depositata presso l’ufficio del registro delle imprese” (art. 25, c. 8-9, DL 18.10.12, n. 179).

Studio De Stefani

Start-up innovativa: requisiti, tutti:

Art. 25, c.2, DL
18.10.2012, n. 179

Società di capitali (anche cooperativa), non quotate, con:

- costituita da non più di 60 mesi (5 anni);

Non dall'iscrizione nella sezione speciale (che è il momento iniziale delle agevolazioni, tranne che per le norme sul lavoro), ma dalla data in cui l'atto costitutivo è iscritto dal Notaio presso la sezione ordinaria.

X quelle già costituite al 19.12.2012 (risposta del ministero dello Sviluppo economico a Infocamere 12.02.2013): possibilità di iscrizione nella sezione speciale, con dichiarazione di ok requisiti (tutti) al 19.12.2012. E' inderogabile il termine x possedere i requisiti al 19.12.2012 e x la durata massima di 60 mesi (decorrente dal 19.12.2012).

- valore produzione non > a 5 mio euro (dal «secondo anno di attività»);

X società costituita nel 2013, con primo esercizio sociale chiuso il 31.12.2013, la fine del «secondo anno di attività» si ha a metà del 2015 → verifica nel bilancio 2015, relativo all'esercizio chiuso al 31.12.2015 (Assonime 06.05.2013, n. 11).

- non più necessario che maggioranza CS x i primi 24 mesi: PF

- vengono costituite online con smart-card:
<http://startup.registroimprese.it/isin/static/startup/index.html>

Studio De Stefani

Start-up innovativa: requisiti, almeno 1:

Art. 25, c.2, DL
18.10.12, n. 179

1. Spese R&S almeno 15% del > tra valore e costo produzione
2. Dip./coll.: 1/3 dottorato o laurea + ric. 3 a. ovvero 2/3 laurea
3. Titolare, depositaria o licenziataria almeno 1 «privativa ind.»

Voce A e B del CE

1. Spese R&S almeno 15% del > tra valore e costo produzione

- No spese x acquisto immobili.

«Descritte in nota integrativa».
X società già cost. e al 1° anno → dichiaraz. del legale rappr.

- Si quelle dell'OIC 24:

Dubbi x ric. di base (che va a CE) (Ass. 06.05.2013, n. 11).
OK x R&S capitalizzabile

- ricerca di base: studi, esperimenti, indagini e ricerche che non hanno una finalità definita con precisione, ma sono di utilità generica per l'impresa;
- ricerca applicata e sviluppo: studi, esperimenti, indagini e ricerche con le connesse applicaz. che si riferiscono direttam. ad uno specifico progetto.

- Si spese x «sviluppo precompetitivo e competitivo»: quali «sperimentazione, prototipazione e sviluppo del business plan, le spese relative ai servizi di incubazione forniti da incubatori certificati, i costi lordi di personale interno e consulenti esterni impiegati nelle attività di ricerca e sviluppo, inclusi soci ed amministratori, le spese legali per la registrazione e protezione di proprietà intellettuale, termini e licenze d'uso».

Studio De Stefani

Start-up innovativa: requisiti, almeno 1:

Art. 25, c.2, DL
18.10.12, n. 179

1. Spese R&S almeno 15% del > tra valore e costo produzione
2. Dip./coll.: 1/3 dottorato o laurea + ric. 3 a. ovvero 2/3 laurea
3. Titolare, depositaria o licenziataria almeno 1 «privativa ind.»

OK anche gli amministratori-soci, solo se sono soci-lavoratori e sono retribuiti.
Ok anche agli stagisti se retribuiti (ris. 14.10.2014, n. 87-E).

2. impiego come «dipendenti o collaboratori a qualsiasi titolo»:

1/3 calcolato per teste
(ris. 14.10.2014, n. 87-E)

A. almeno 1/3 forza lavoro: con

- > dottorato ricerca (anche in corso) in Ita o estero, oppure
- > laurea + attività di ricerca certificata in istituti ricerca pubblici o privati, in Ita o estero, da almeno 3 anni.

ovvero

B. almeno 2/3 forza lavoro: «laurea magistrale», ai sensi dell'articolo 3, decreto ministeriale 22.10.2004, n. 270.

Studio De Stefani

Start-up innovativa: requisiti, almeno 1:

Art. 25, c.2, DL
18.10.12, n. 179

1. Spese R&S almeno 15% del > tra valore e costo produzione
2. Dip./coll.: 1/3 dottorato o laurea + ric. 3 a. ovvero 2/3 laurea
3. Titolare, depositaria o licenziataria almeno 1 «privativa ind.»

3. Titolare, depositaria o licenziataria almeno 1 «privativa ind.»
(brevetto) relativa ad una invenzione industriale, invenzione biotecnologica, topografia di prodotto a semiconduttori, nuova varietà vegetale, direttamente collegate a oggetto sociale e attività svolta.

ovvero

«titolare dei diritti relativi ad un programma per elaboratore originario registrato presso il Registro pubblico speciale per i programmi per elaboratore».

In Ita, i software non sono brevettabili e si applica la tutela del diritto di autore.
X Assonime 06.05.2013, n. 11 → può valere per le start-up inn. l'iscrizione del programma nell'apposito registro Siae.

Studio De Stefani

La start-up innovativa: incentivi all'investimento

No se si investe in incubatori

Art. 29, DL 18.10.2012, n. 179

➤ Detrazione Irpef del 30% (19% 2013-2016)

30% (25%
fino al 2016)

Ok anche agli investitori società di persone, che trasferiranno la detrazione Irpef ai propri soci, in base alle % di divisione degli utili.

Se a vocazione sociale o esclusivamente prodotti o servizi innovativi ad alto valore tecnologico in ambito energetico

➤ Ded. da reddito Ires del 30% (19% 2013-2016)

30% (27%
fino al 2016)

I due incentivi non rilevano ai fini Irap (Assonime 06.05.2013, n. 11)

Denaro, no natura (beni, aziende)

➤ delle “somme investite” nel “capitale sociale”,

Anche versamento del sopraprezzo az. o quote

➤ direttamente o tramite

- organismi di investim. collettivo del risparmio o
- altre società che investano preval. in start-up inn..

Per Assonime 06.05.2013, n. 11, applicando la prassi (circ. 21.12.2009, n. 53/E, par. 2.1) x il bonus capitalizzazione (art. 5, c. 3-ter, DL 01.07.2009, n. 78), dove la norma (come le start-up) parlava solo di “aumenti di capitale di soc. di cap. o di pers.”, si potevano considerare anche versamenti a fondo perduto, in c/capitale (c/aum. di cap. o in c/futuro aum. capit., rinunce di finanziamento soci.

Studio De Stefani

La start-up innovativa: incentivi all'investimento

➤ Incentivo Irpef o Ires dal 2017.

Incentivi nell'anno dell'investimento: princ. di cassa.

➤ Importo max investimento “in ciascun periodo d'imposta”:

- per l'Irpef: 1.000.000 euro (500.000 euro 2013-2016);
- per l'Ires: 1.800.000 euro.

➤ X Irpef, l'investimento non detratto, per incapienza, può essere detratto nei 3 periodi d'imposta successivi (non oltre).

X Ires, la deduzione può portare a perdite fiscali riportabili, con le consuete regole (illimitatamente, ma deducibili, x anno, fino all'80% del reddito d'impresa, x i soggetti Ires)

➤ Cessione (anche parziale) dell'invest. < 2 anni → **decadenza**:

- restituzione della detrazione Irpef, con interessi legali;
- tassazione della deduzione, con interessi legali (x sogg. Ires).

Si ritiene anche x l'eventuale restituzione del CS o della riserva di capit.

➤ **Attuazione**: autorizzazione Ue (no aiuti di Stato) decisione del 19.06.2017, C(2017) 4285 final.

Studio De Stefani

La start-up innovativa: incentivi all'investimento

Esempio

Investimento di una PF:

Anno	Versamento a C.S.	Detrazione Irpef 30%
2018	1.000.000	300.000

Ho già un «Roe personale» del 30%



Investimento di una SC:

$1.000.000 \times 30\% \times 24\% = 72.000$ euro di minore Ires della SC

Roe della SC: 7,2%

Studio De Stefani

Start-up e PMI innovative: aumenti di C.S.

Limiti agli ulteriori investimenti o degli aumenti di capitale sociale

Dal 12 aprile 2016, il suddetto bonus non può essere utilizzata da tutti i soggetti che possiedono già “partecipazioni, titoli o diritti” nella start-up o PMI innovativa “oggetto dell’investimento”.

C'è un'eccezione a questa regola solo per gli “investimenti ulteriori” che rispettano tutte le condizioni contenute nell'articolo 21, paragrafo 6, del regolamento della Commissione Ue 17 giugno 2014, n. 651/2014 (articolo 2, comma 3, lettera d, decreto interministeriale 25 febbraio 2016).

Gli investimenti ulteriori nella start-up o PMI innovativa, dove l'investitore è già socio, quindi, sono agevolati fiscalmente, solo se sono soddisfatte cumulativamente tutte le seguenti condizioni:

- “l'importo totale del finanziamento del rischio” (non solo l'ulteriore investimento) non \geq 15.000.000 e.;
- la “possibilità di investimenti ulteriori” deve essere già “prevista nel piano aziendale iniziale”;
- la start-up o la PMI innovativa oggetto dell'ulteriore investimento non deve essere diventata “collegata” di “un'altra impresa diversa dall'intermediario finanziario o dall'investitore privato indipendente che finanzia il rischio a titolo” di questa agevolazione, a meno che la start-up o la PMI innovativa “risultante soddisfi le condizioni della definizione di PMI”. Sono PMI quelle che “occupano meno di 250 persone, il cui fatturato annuo non supera i 50 milioni di euro e/o il cui totale di bilancio annuo non supera i 43 milioni di euro” (articolo 2, paragrafo 1, dell'allegato I, del Regolamento 17 giugno 2014, n. 651/2014).

Studio De Stefani

La start-up innovativa: gestione della crisi: perdite

Art. 26, DL 18.10.2012, n. 179

In generale, se «capitale è diminuito di oltre 1/3 in conseguenza di perdite»

→ assemblea «senza indugio»

Se «entro l'esercizio successivo la perdita non risulta diminuita a meno di 1/3»

→ assemblea x «riduzione del capitale in proporzione delle perdite accertate»

(articolo 2446 e per Srl 2482-bis)

Per le start-up innovative

Il termine per diminuire la perdita «è posticipato al secondo esercizio successivo» (Art. 26, c. 1, decreto legge n. 179/2012).

In generale, se, «per la perdita di oltre 1/3 del capitale, questo si riduce al disotto del minimo» → assemblea «senza indugio» (articolo 2447 e per Srl 2482-ter) per deliberare riduzione CS e contemporaneo aumento al minimo, trasformazione o liquidazione.

Per le start-up innovative

Si «può deliberare di rinviare tali decisioni alla chiusura dell'esercizio successivo» (Art. 26, c. 1, decreto legge n. 179/2012).

Studio De Stefani

PMI innovative

Tipologia di agevolazione	Società di capitali normali	Start-up innovative, solo se costituite da non più di 5 anni	PMI innovative
Incentivi per i soci a investire "nel capitale sociale".	Nessuna agevolazione per i soci.	I soci detraggono dall'Irpef o deducono dal reddito Ires (se finanziatore soggetto Ires) il 30%.	
Assegnazioni gratuite o agevolate di strumenti finanziari, quote o azioni a dipendenti, collaboratori o amministratori.	Non tassate le azioni offerte alla generalità dei dipendenti per un importo non superiore a 2.065,83 euro (articolo 51, comma 2, lettera g, Tuir).	Sono esenti da imposte e da contributi, anche se assegnate non alla generalità dei dipendenti	
Se il capitale sociale viene "diminuito di oltre un terzo in conseguenza di perdite", la diminuzione a meno di un terzo deve avvenire	Entro l'esercizio successivo.	Entro il secondo esercizio successivo	
Se la perdita di oltre un terzo del capitale fa ridurre lo stesso al disotto del minimo di legge, la delibera	E' immediata.	Può essere rinviata alla chiusura dell'esercizio successivo	
Pagamento dell'imposta di bollo per iscrizione dell'atto costitutivo al registro delle imprese	Si	Esenzione (articolo 26, decreto legge 18 ottobre 2012, n. 179).	
Pagamento dei diritti di segreteria dovuti per l'iscrizione nel registro delle imprese	Si	Esenzione (articolo 26, decreto legge 18 ottobre 2012, n. 179).	Si
Pagamento del diritto annuale dovuto alle camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura	Si	Esenzione (articolo 26, decreto legge 18 ottobre 2012, n. 179).	Si
Autorizzazione UE, per tutte le suddette agevolazioni	Non prevista	Decisione del 19 giugno 2017, C(2017) 4285 final	In attesa

Studio De Stefani



Controllo di Gestione per Startup

Ace

Relazione del Dr. Luca De Stefani
info@studiodestefani.com

Studio De Stefani

Ace: ambito soggettivo

- **società di capitali ed enti residenti in Italia:**
1. spa, sapa, srl, cooperative, mutue assicuratrici;
 2. enti pubblici e privati e trust (con ogg. pr. att. comm.);

Art. 1, DL n. 201/2011

Aiuto alla Crescita Economica, ispirata al modello noto in letteratura come Allowance for Corporate Equity

- **stabili organizzazioni in Italia di società ed enti** (art. 73, c. 1, lett. d), Tuir);

- **ditte individuali, snc e sas in contabilità ordinaria.**

Cioè, enti pubblici e privati e trust, con e senza personalità giur., non res. in Italia

L'Ace opera con modalità differenziate per i soggetti IRES e per le ditte individuali/società di persone.

Sono esclusi:

- **enti non commerciali**
- **professionisti**
- **società in fallimento, liquidazione coatta o amministrazione straordinaria delle grandi imprese in crisi.**
- **esercenti prevalentemente attività per le quali è stata esercitata l'opzione dell'articolo 155, Tuir (Tonnage Tax).**

Possano usufruire dell'ACE:
- società in liquidazione volontaria
- imprese in concordato preventivo

Studio De Stefani

Ace: per i soggetti IRES

4% x 2014, 4,5% x 2015, 4,75% x 2016 e 1,6% x 2017.

Al netto delle perdite pregresse.

Art. 1, DL n. 201/2011 -
Decreto 03.08.2017

Deduco il 1,5% dell'aumento netto del patrimonio netto, rispetto a quello del 31.12.2010.

Confronto tra PN di bilancio al 31.12.2010 e al 31.12.XX, senza tener conto del relativo utile d'esercizio

Incremento del
patrimonio netto
dal 31.12.2010



INCREMENTI

-

DECREMENTI

Incremento del
patrimonio netto
dal 31.12.2010

x

1,5%



**DEDUZIONE
DAL REDDITO**



La SC ha già un Roe dello 0,36% sul vers. a
CS o ris. cap. (100x1,5%x24%).
Ogni anno!

Se deduz. ACE > reddito → deduco anni success. (senza limiti temp. e quantit.).

Trasformazione deduzione Ace con credito d'imposta Irap:
- Per i soggetti Ires: deduzione x 24%
- Per i soggetti Irpef (dal 2017): deduzione x aliquote Irpef

Studio De Stefani

Ace: per i soggetti IRES

Incrementi del capitale proprio

➤ Conferimenti in denaro:

La variazione in aumento del C.P. va raggugliata alla durata del periodo d'imposta, se quest'ultima è < o > a 1 anno.

Anche se destinati a ripianare le perdite (relazione illustrativa D.M. 14.03.2012)

1. x aumento o ricostituzione del capitale sociale;
2. x sopraprezzo azioni o quote;
3. a fondo perduto o in conto capitale (no obbligo di restituzione);
4. in conto aumento di capitale;
5. in conto futuro aumento di capitale;

X aumenti di capitale sociale già deliberati, ma non ancora iscritti nel registro delle imprese (articolo 2444, Codice Civile). Essendo destinati "ad uno scopo ben preciso, se la procedura di aumento non giunge a perfezionamento secondo i dettami di legge, i soci hanno diritto alla loro restituzione" (OIC 28).

Versamenti effettuati anticipatamente, in previsione di un futuro aumento del capitale sociale. Se l'aumento non viene eseguito entro il termine prefissato dall'assemblea o da altro documento che ha stabilito il versamento, sono restituibili al socio, non avendo la società alcun titolo a trattenerli (Cassazione 14.12.1998, n. 12539)

Studio De Stefani

Ace: per i soggetti IRES

Incrementi del capitale proprio

6. x rinuncia del socio alla restituzione dei crediti (finanziamenti soci fruttiferi o infruttiferi);

Dovrà essere chiarito se è necessaria la data certa.

7. x compensazione dei crediti con sottoscriz. nv az. o quote;

8. x conversione in azioni di obbligazioni (rel. illustr. al DM 14.02.2012).

9. x gli interessi di conguaglio x sottoscriz. nv. azioni o quote;

Dal 2016, la "variazione in aumento del capitale proprio non ha effetto fino a concorrenza dell'incremento delle consistenze dei titoli e valori mobiliari diversi dalle partecipazioni rispetto a quelli risultanti dal bilancio" del 31.12.2011 (art. 1, c. 6-bis, DL 201/2011).

Conferimenti in natura: no incrementi del capitale proprio.

Studio De Stefani

Ace: per i soggetti IRES

Incrementi del capitale proprio

➤ **Gli utili accantonati a riserva:** «a prescindere dall'accantonamento a riserva» (ad esempio, "utili portati a nuovo o quelli destinati direttamente a copertura perdite" (rel. ill. al DM 14.02.2012).

1. legale;

2. statutaria;

3. facoltativa;

4. indivisibile per le coop e loro consorzi (articolo 12, Legge n. 904/77);

5. in sospens. d'imposta x le reti d'impresa (art. 42, c. 2-quater, DL n. 78/2010).

Esclusi gli utili destinati a riserve non disponibili:

A. utili diversi da quelli realmente conseguiti (ex art. 2433 c.c.), cioè derivanti da valutazione, come, ad esempio:

- riserva da valutazione partecipazioni con il metodo del P.N.(art. 2426, c. 1, n.4, c.c.);
- riserva da utili su cambi (art. 2426, n. 8-bis, c.c.) da attività e passività in valuta;
- riserva per rivalutazioni volontarie dei beni;
- riserve ex articolo 6, D.Lgs. N. 38/2005 (per le società che applicano gli IAS/IFRS);

B. utili realmente conseguiti che, per disposizione di legge, sono o divengono non distribuibili né utilizzabili per l'aumento del capitale sociale o la copertura delle perdite.

L'utile al 31.12.2010 rileva come incremento nel 2011, se accantonato "a riserva" nel 2011.

Studio De Stefani

Ace: per i soggetti IRES

Decrementi del capitale proprio

➤ **Riduzioni del PN** con attribuz., a qualsiasi titolo, ai soci di riserve di:

1. **utili:** ad esempio, distribuzione di dividendi ai soci;
2. **capitale:** distrib. (rare) di vers. a f.do perduto o in c/capit.

Decremento del capitale proprio	Rilevanza ai fini ACE
Riduzione di patrimonio netto con attribuzione, a qualsiasi titolo, ai soci/partecipanti	Dall' <u>inizio dell'esercizio</u> in cui si è verificata, a differenza degli incrementi.

Non sono decrementi del capitale proprio:

- **riduzioni del PN x perdite;**
- **distribuzione dell'utile dell'esercizio** (non è un increm., non essendo acc. a riserva);
- **decrementi conseguiti a fusione o scissione.**



Controllo di Gestione per Startup

Maxi ammortamenti o iper ammortamenti

Relazione del Dr. Luca De Stefani
info@studiodestefani.com

Studio De Stefani

Maxi ammortamenti o Iper ammortamenti

- **Maxi-ammortamento del 140% dal 15.10.2016 al 31.12.2017 (o al 30.06.2018, se entro 31.12.2017 acconto del 20%);**
- **Nuovo maxi-ammortamento del 130% dal 01.01.2018 al 31.12.2018 (o al 30.06.2019, se entro il 31.12.2018 acc. 20%)**
 - ➔ **24% + 30% x 24%, no effetto Irap = 24% + 7,2%**
- **Iper-ammortamento del 250% dal 01.01.2017 al 31.12.2018 (o al 31.12.2019, se entro il 31.12.2018 acconto del 20%)**
 - ➔ **24% + 150% x 24%, no effetto Irap = 24% + 36%**

Studio De Stefani