

Analisi e commenti

Modello Redditi Sc 2020 - 1 le novità dei quadri RF e OP

11 Febbraio 2020

Torna il superammortamento per gli investimenti in beni materiali strumentali nuovi, ma cambiano le modalità applicative, aggiustamenti necessari anche in materia di variazioni in diminuzione

logo di redditi SC 2020

Con provvedimento del direttore dell’Agenzia delle entrate del 31 gennaio è stato approvato il modello di dichiarazione

Redditi 2020 Società di capitali (SC) per il periodo d’imposta 2019, con le relative istruzioni.

Le novità legislative di maggior rilievo di Redditi SC-2020 arrivano dall’introduzione nel nostro ordinamento tributario delle disposizioni contenute nel decreto Atad (decreto legislativo n. 142/2018) recante norme contro le pratiche di elusione fiscale, che incidono direttamente sul funzionamento del mercato interno, in particolare sulla disciplina degli interessi passivi (ex articolo 96 del Tuir), in materia di imprese estere controllate (ex articolo 167 del Tuir) e di regimi fiscali privilegiati. Altri interventi si sono resi necessari per recepire le diverse innovazioni dettate dal decreto crescita (DI n. 34/2019), recante misure urgenti di crescita economica e per la risoluzione di specifiche situazioni di crisi, dal collegato fiscale 2020 (DI n. 124/2019), avente a oggetto disposizioni urgenti in materia fiscale e per esigenze indifferibili e, infine, dalla recente legge di bilancio 2020 (legge n. 160/2019).

La determinazione del reddito d’impresa

Una delle novità per il periodo d’imposta 2019 riguarda l’agevolazione “**patent box**” sia nel quadro RF sia nel quadro OP.

Per quanto riguarda la determinazione del reddito, nel quadro RF, con l’articolo 4 del decreto crescita si è semplificata la procedura di fruizione della tassazione agevolata (prevista dall’articolo 1, commi 37 e seguenti, della legge n. 190/2014) sui redditi derivanti dall’utilizzo di taluni beni

immateriale al fine di consentire ai contribuenti di determinare (e dichiarare) direttamente il proprio reddito agevolabile in alternativa alla procedura di accordo preventivo e in contraddittorio con l'Agenzia delle entrate.

I contribuenti che optano, quindi, per il regime *patent box* possono scegliere in alternativa alla procedura di accordo preventivo e in contraddittorio con l'Agenzia delle entrate (articolo 31-ter del Dpr n. 600/1973) di determinare e dichiarare direttamente il reddito agevolabile rimandando il relativo confronto con l'amministrazione finanziaria a una successiva fase di controllo.

Tra le variazioni in diminuzione del quadro RF è stata prevista l'indicazione dei dati nel rigo RF50.

immagine del modello Redditi SC 2020 rigo rf50

Il provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate del 30 luglio 2019, ha chiarito, in sede di opzione, quali sono le informazioni necessarie (per la determinazione del reddito agevolabile) contenute nella documentazione, che servirà all'amministrazione finanziaria per controllare la correttezza della quantificazione dell'agevolazione.

In particolare, nel suddetto rigo RF50 è prevista la possibilità di indicare gli importi deducibili in caso di opzione alternativa all'istanza di *ruling*. Il decreto crescita ha stabilito che i contribuenti ripartiscono la variazione in diminuzione in tre quote annuali di pari importo, da indicare nella dichiarazione relativa al periodo di imposta in cui viene esercitata l'opzione e in quelle relative ai due periodi d'imposta successivi. A tal fine è stata prevista la colonna 3 dove, appunto, segnalare la predetta quota annuale.

L'opzione per la determinazione diretta del reddito agevolabile nonché la segnalazione della detenzione della documentazione prevista dal provvedimento richiamato è comunicata nella stessa dichiarazione dei redditi del periodo di imposta al quale si riferisce l'agevolazione *patent box* nel quadro OP (dedicato all'esercizio di alcune opzioni).

immagine del modello Redditi SC 2020 sezione IV

La sezione IV del quadro OP è stata integrata; l'opzione qui esercitata, nel rigo OP21 (mediante la barratura della colonna 1), ha durata annuale ed è irrevocabile e rinnovabile. La segnalazione del possesso della documentazione avviene barrando la colonna 2.

Sono, inoltre, escluse dal reddito d'impresa le plusvalenze derivanti dalla cessione dei beni immateriali di cui all'articolo 6, a condizione che almeno il 90% del corrispettivo derivante dalla cessione dei predetti beni sia reinvestito, prima della chiusura del secondo periodo d'imposta successivo a quello nel quale si è verificata la cessione, in attività di ricerca e sviluppo finalizzate

allo sviluppo, mantenimento e accrescimento di altri beni immateriali.

A tal fine, autonoma possibilità di indicazione, sempre nel quadro RF, rigo RF55, è stata data, con un apposito codice (80), alla quota annuale delle plusvalenze da “patent box”, sempreché il contribuente abbia optato, in alternativa all’istanza di *ruling*, per l’indicazione delle informazioni necessarie alla determinazione del reddito agevolabile nella documentazione su richiamata.

immagine del modello Redditi SC 2020 rigo RF55

Ricordiamo che, come precisato dal provvedimento del 30 luglio 2019, per gli esercizi antecedenti a quello in corso alla data di entrata in vigore del decreto crescita, il contribuente che abbia determinato autonomamente e indicato in dichiarazione il reddito agevolabile, effettua la comunicazione del possesso della documentazione prevista nel predetto provvedimento tramite Pec o raccomandata a/r da inviare all’ufficio competente in ragione del proprio domicilio fiscale, purché tale comunicazione sia presentata prima della formale conoscenza dell’inizio di qualunque attività di controllo relativa al regime agevolativo.

L’articolo 1 del decreto crescita ha reintrodotta (dal 1° aprile 2019) la misura del “**superammortamento**”, l’agevolazione che consente di maggiorare del 30% il costo di acquisizione a fini fiscali degli investimenti in beni materiali strumentali nuovi.

La misura è stata, dunque, prorogata al 2019 nella stessa percentuale del 30% prevista per il 2018 e con il medesimo perimetro operativo.

Come con la precedente legge di bilancio 2019, sono esclusi dall’agevolazione gli investimenti in veicoli e altri mezzi di trasporto, sia che vengano utilizzati esclusivamente per l’esercizio dell’impresa (la cui deducibilità è integrale) sia che vengano usati con finalità non esclusivamente imprenditoriali.

Rispetto alle precedenti edizioni del superammortamento è stato introdotto un limite agli investimenti in beni strumentali nuovi agevolabili: la maggiorazione del costo non si applica, infatti, sulla parte di investimenti complessivi eccedenti il limite di 2,5 milioni di euro.

immagine del modello Redditi SC 2020 rigo RF55

Quindi, tra le “Altre variazioni in diminuzione” del quadro RF (rigo RF55), è stato previsto un nuovo codice (79) per indicare l’importo della maggiorazione del costo di acquisto del 30% per gli investimenti effettuati dal 1° aprile 2019 al 31 dicembre 2019 ovvero posti in essere entro il 30 giugno 2020, a condizione che entro la data del 31 dicembre 2019 il relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione.

Sempre nel quadro RF (rigo RF41) è prevista l'indicazione dell'eccedenza deducibile delle **svalutazioni** e delle **perdite su crediti** verso la clientela, iscritti in bilancio a tale titolo, e **le perdite diverse** da quelle realizzate mediante cessione a titolo oneroso dagli enti creditizi e finanziari (oggi intermediari finanziari) e dalle imprese di assicurazione, nel periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014 (pari al 25% dell'ammontare iscritto in bilancio), e le svalutazioni e le perdite su crediti iscritte in bilancio fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2014 e non ancora dedotte, ai sensi dell'articolo 106, comma 3, del Tuir, nel testo in vigore anteriormente alle modifiche operate dall'articolo 16, comma 1 del DI n. 83/2015, convertito dalla legge n. 132/2015 (articolo 16, commi 2 e 3, del DI n. 83/2015).

immagine del modello Redditi SC 2020 rigo RF41

Questi importi dovevano essere deducibili nella misura del 10% nel periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2018, ma il Bilancio 2019 (articolo 1, comma 1056, legge n. 145/2018) ha previsto il differimento della deducibilità al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2026.

Per il periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2019, la deducibilità doveva essere del 12% ma, anche in questo caso, la legge di bilancio 2020 (articolo 1, comma 712, legge n. 160/2019) ha disposto il differimento, in quote costanti, al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2022 e ai tre successivi della quota prevista.

Veniamo ora a una delle principali novità del modello Redditi SC 2020, ancora nel quadro RF. Il “**Prospetto interessi passivi non deducibili**” era stato previsto per i soggetti che fruiscono della deducibilità degli interessi passivi ai sensi dell'articolo 96 del Tuir (fatta eccezione per gli intermediari finanziari, le imprese di assicurazione nonché le società capogruppo di gruppi assicurativi).

Con il decreto Atad (Dlgs n. 142/2018,) il prospetto ha avuto una rimodulazione generale per tenere conto delle rilevanti novità normative.

Il decreto, che attua la direttiva 2016/1164, modificata dalla direttiva 2017/952, ha modificato l'articolo 96 del Tuir introducendo nuovi criteri per la determinazione degli interessi passivi non deducibili per evitare i possibili arbitraggi fiscali derivanti anche dalla deduzione degli interessi nei Paesi con un livello impositivo più elevato.

La disciplina previgente disponeva che l'eccedenza degli interessi passivi rispetto agli interessi attivi potesse essere dedotta nel limite del 30% del Risultato operativo lordo (Rol) della gestione caratteristica. La quota del Rol non utilizzata per la deduzione degli interessi passivi del periodo di competenza poteva essere portata a incremento del Rol dei periodi d'imposta successivi.

Dal periodo d'imposta 2019, con la modifica apportata dal decreto Atad, gli interessi passivi e gli oneri finanziari assimilati (compresi quelli inclusi nel costo dei beni ai sensi del comma 1, lettera b), dell'articolo 110 del Tuir), sono deducibili in ciascun periodo d'imposta fino a concorrenza dell'ammontare complessivo degli interessi attivi e proventi finanziari assimilati di competenza del periodo d'imposta e (novità) degli interessi attivi e proventi finanziari assimilati riportati da periodi d'imposta precedenti.

immagine del modello Redditi SC 2020 rigo RF 118

Inoltre, l'eccedenza degli interessi passivi e degli oneri finanziari assimilati rispetto all'ammontare complessivo degli interessi attivi e proventi finanziari assimilati è deducibile nel limite dell'ammontare risultante dalla somma tra il 30% del Rol relativo al periodo d'imposta e il 30% del Rol riportato da periodi d'imposta precedenti.

A tal fine si utilizza prioritariamente il 30% del Risultato operativo lordo del periodo d'imposta e, successivamente, il 30% del Rol riportato da periodi d'imposta precedenti, a partire da quello meno recente (comma 2, dell'articolo 96 del Tuir).

immagine del modello Redditi SC 2020 rigo RF 119

Il ROL (eccedente) non è più riportabile in avanti indefinitamente, ma può essere portata ad incremento del ROL dei successivi 5 periodi d'imposta.

immagine del modello Redditi SC 2020 rigo RF 120

Altra novità consiste nell'assumere anziché il valore del Risultato sulla base delle voci che lo compongono nella loro quantificazione contabile, nell'utilizzo di un Rol fiscale: esso è dato dalla differenza tra il valore e i costi della produzione indicati nel codice civile (articolo 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.

Resta possibile la riportabilità ai successivi periodi d'imposta degli interessi passivi.

immagine del modello Redditi SC 2020 rigo RF 121

Con le modifiche del decreto Atad, tale riporto potrà avvenire se questi interessi, in un determinato periodo d'imposta, eccedono la somma tra:

- gli interessi attivi di competenza di tale periodo

- gli interessi attivi riportati da periodi d'imposta precedenti
- il 30% del Rol del periodo
- il 30% del Rol riportato dai periodi d'imposta precedenti.

Tale eccedenza è deducibile nei successivi periodi d'imposta, senza limiti temporali, se la somma degli interessi attivi e del Risultato operativo lordo di tali periodi è superiore all'ammontare degli interessi passivi di competenza dei periodi medesimi.

Infine, qualora l'importo degli interessi attivi e dei proventi finanziari assimilati di competenza sia superiore alla somma tra gli interessi passivi e gli oneri finanziari assimilati di competenza e gli interessi passivi e gli oneri finanziari assimilati riportati da periodi d'imposta precedenti, l'eccedenza può essere riportata nei periodi d'imposta successivi.

Ne caso in cui il contribuente abbia aderito al regime del consolidato nazionale, previsto dagli articoli da 117 a 129 del Tuir, l'eventuale eccedenza di interessi passivi e oneri assimilati indeducibili, come anche di Rol, maturata in capo a un soggetto a esclusione di quella generatasi in periodi d'imposta anteriori all'ingresso nel consolidato nazionale, può essere trasferita alla determinazione del reddito complessivo di gruppo.

Un'ultima precisazione va fatta per gli interessi passivi e gli oneri finanziari assimilati, sostenuti in relazione a prestiti stipulati prima del 17 giugno 2016, la cui durata o il cui importo non sono stati modificati successivamente a tale data a seguito di variazioni contrattuali. In tal caso, il comma 4 dell'articolo 13 del decreto Atad ha previsto che a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2018 sono deducibili per un importo corrispondente alla somma tra:

- a)** il 30% del Rol prodotto a partire dal terzo periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2007 e che, al termine del periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2018, non era stato utilizzato per la deduzione degli interessi passivi e degli oneri finanziari ai sensi della disciplina contenuta nell'articolo 96 del Tuir nella formulazione previgente
- b)** l'importo che risulta deducibile in applicazione delle disposizioni dell'articolo 96 del Tuir come modificato dall'articolo 1 del decreto Atad.

A tal fine, il successivo comma 5 prevede che il contribuente possa scegliere se utilizzare prioritariamente l'ammontare di cui alla lettera a) o l'importo di cui alla lettera b).

immagine del modello Redditi SC 2020 rigo RF 122

Altra novità di particolare rilievo all'interno del quadro RF è rappresentata dal nuovo prospetto “**Strumenti finanziari convertibili**”.

Il decreto crescita (articolo 9) ha previsto che il maggiore o minor valore di strumenti finanziari con determinate caratteristiche (definite dal comma 2), derivante dall'attuazione di specifiche clausole contrattuali, non costituisce, per i relativi emittenti, reddito imponibile ai fini dell'Ires (e dell'Irap).

La norma ha stato esteso, quindi, a tutti gli emittenti, il trattamento fiscale previsto dall'articolo 2, comma 22-*bis*, del Dl n. 138/2011 (inserito dalla legge n. 147/2013), ora abrogato, specificando ulteriormente le caratteristiche di cui devono essere dotati gli strumenti finanziari.

La disposizione aveva previsto che tali valori derivanti dall'attuazione di specifiche previsioni contrattuali degli strumenti finanziari (diversi da azioni e titoli simili) rilevanti in materia di adeguatezza patrimoniale emessi da intermediari vigilati dalla Banca d'Italia o da soggetti vigilati dall'Ivass dopo il 1° gennaio 2014, non partecipassero alla formazione del reddito imponibile degli emittenti ai fini dell'Ires (e dell'Irap).

Il decreto crescita ha specificato però alcuni obblighi a carico degli emittenti per beneficiare della deduzione. In particolare, gli emittenti devono:

- indicare di aver emesso gli strumenti finanziari “nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta in cui è avvenuta l'emissione”.

In tal caso si tratta di darne evidenza tra le variazioni in aumento del quadro RF (rigo RF31) per i minori valori deducibili (quindi recuperando a tassazione) indicando il codice 40 e il relativo importo:

immagine del modello Redditi SC 2020 rigo RF31

oppure tra le variazioni in diminuzione (rigo RF55) per i maggiori valori (deducibili) indicando il codice 37 e il relativo importo:

immagine del modello Redditi SC 2020 rigo RF55

- fornire “separata evidenza, nella relativa dichiarazione dei redditi, dei maggiori o minori valori che non concorrono alla formazione del proprio reddito imponibile ai fini dell'Ires (e Irap)”, al fine di consentire l'accertamento della conformità dell'operazione con le disposizioni dell'articolo 10-*bis* della legge n. 212/2000 (Statuto dei diritti del contribuente), che disciplinano l'abuso del diritto o elusione fiscale. In questo caso compilando, appunto, il nuovo prospetto del quadro RF (rigo RF140):

immagine del modello Redditi SC 2020 rigo RF 140

con l'anno di emissione degli strumenti finanziari e l'ammontare del maggiore o minore valore degli strumenti finanziari relativi al singolo anno di riferimento.

continua

di

Mario Leone

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/analisi-e-commenti/articolo/modello-redditi-sc-2020-1-novita-dei-quadri-rf-e-op>