

Redditi FONDIARI: IRPEF / IMU / CEDOLARE SECCA

L'IMU sostituisce per la componente immobiliare "... *l'imposta sul reddito delle persone fisiche e le relative addizionali dovute in relazione ai redditi fondiari relativi ai beni non locati ...*" (art. 8, comma 1, D.Lgs. n. 23/2011)

AMBITO SOGGETTIVO

In termini generali, l'IMU può configurarsi come imposta sostitutiva dell'IRPEF e delle relative addizionali, ma **non dell'IRES**



Per i soggetti passivi IRES l'assolvimento dell'IMU non vale a sostituire l'ordinaria imposizione diretta gravante sui redditi di derivazione immobiliare, neanche qualora tali redditi afferiscano immobili non locati e siano ascrivibili alla categoria dei redditi fondiari (ad esempio, per gli enti non commerciali)

Redditi FONDIARI: IRPEF / IMU / CEDOLARE SECCA

AMBITO SOGGETTIVO

SOCIETA' SEMPLICI



L'IMU viene assolta dalla società semplice, ma l'effetto sostitutivo non può che essere riconosciuto in capo ai soci della società che siano persone fisiche e non detengano la partecipazione in regime d'impresa



La società consegna la socio il prospetto di ripartizione del reddito che deve evidenziare la quota del reddito di partecipazione del socio che corrisponde al reddito fondiario degli immobili per cui opera la sostituzione

Redditi FONDIARI: IRPEF / IMU / CEDOLARE SECCA

AMBITO OGGETTIVO - REDDITO

Redditi FONDIARI



SI SOSTITUZIONE

Redditi DIVERSI:



NO SOSTITUZIONE

- redditi dei terreni dati in affitto per usi non agricoli
- indennità di occupazione

Redditi IMPRESA



NO SOSTITUZIONE

Redditi LAVORO
AUTONOMO



NO SOSTITUZIONE

Redditi FONDIARI: IRPEF / IMU / CEDOLARE SECCA

AMBITO OGGETTIVO - IMMOBILI

TERRENI (non locati): reddito DOMINICALE	➔	SI SOSTITUZIONE
TERRENI (non locati): reddito AGRARIO	➔	NO SOSTITUZIONE
FABBRICATI (non locati)	➔	SI SOSTITUZIONE
FABBRICATI e TERRENI LOCATI	➔	NO SOSTITUZIONE

Redditi FONDIARI: IRPEF / IMU / CEDOLARE SECCA

AMBITO OGGETTIVO - IMMOBILI

Immobile locato per
PARTE DI ANNO

periodo in cui
l'immobile **non è locato**



IMU sostituisce IRPEF e
relative addizionali dovute
sul reddito fondiario

periodo in cui
l'immobile **è locato**



risultano dovute sia l'IMU sia
l'IRPEF e le relative
addizionali (comutate in
base alle regole ordinarie)

Redditi FONDIARI: IRPEF / IMU / CEDOLARE SECCA

AMBITO OGGETTIVO - IMMOBILI

Abitazione principale
PARZIALMENTE LOCATA

per l'intero anno



Rendita > canone
→ si applica solo IMU

Rendita < canone
→ si applica sia IMU sia
IRPEF

per una parte dell'anno



il confronto tra rendita catastale
e canone di locazione va riferito
solo alla parte di anno in cui
sussiste il rapporto di locazione



rendita e canone vanno rapportati
a giorni (su base 365)

Redditi FONDIARI: IRPEF / IMU / CEDOLARE SECCA

ESCLUSIONI SPECIFICHE - art. 9 co. 9 D.Lgs. 23/2011

Reddito **AGRARIO**



Ancorché di natura fondiaria, può
essere conseguito da un soggetto
diverso dal proprietario

Redditi fondiari **diversi**
da quelli cui si applica la
cedolare secca

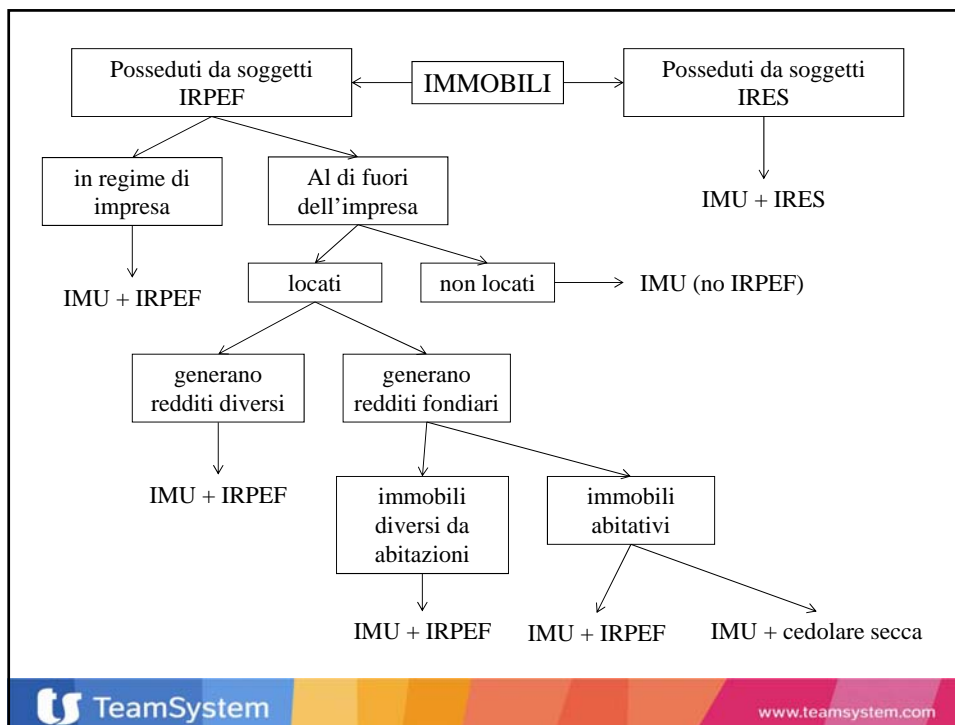


Gli immobili locati sono sempre
estranei alla sostituzione IMU /
IRPEF (a prescindere dall'opzione
per la cedolare)

Redditi derivanti dagli
immobili **non produttivi**
di reddito fondiario



1. immobili utilizzati esclusivamente
per l'esercizio di arti o professioni
2. immobili relativi ad imprese
commerciali



Redditi FONDIARI: IRPEF / IMU / CEDOLARE SECCA

PRESUPPOSTI PER LA SOSTITUZIONE

- Assolvimento dell'IMU → gli immobili esenti da IMU sono comunque soggetti ad IRPEF + addizionali, ove dovute
- Assolvimento dell'IMU con AGEVOLAZIONI → SI sostituzione:
- immobili inagibili (IMU 50%)
 - immobili vincolati per motivi di interesse storico-artistico (IMU 50%)
- ESENZIONE da IMU → NO sostituzione:
- terreni siti nei Comuni montani o collinari
 - unità immobiliari cat. E

Redditi FONDIARI: IRPEF / IMU / CEDOLARE SECCA

Compilazione quadri: REDDITI DEI FABBRICATI

	Rendita catastale	Utilizzo	Possesso percentuale giorni	Codice canone	Canone di locazione	Casi particolari	Continua- zione (*)	Codice Comune	IMU dovuta per il 2012	Cedolare secca	Esenzione IMU	
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
RB1		,00							,00			
	REDDITI IMPONIBILI	Tassazione ordinaria	Cedolare secca 21%	Cedolare secca 19%	REDDITI NON IMPONIBILI	Abitazione principale	Immobili non locati					
	13	,00	14	,00	15	,00	16	,00	17	,00		
RB10 TOTALI	REDDITI IMPONIBILI		13	,00	14	,00	15	,00	16	,00	17	,00
RN1	REDDITO COMPLESSIVO	Reddito di riferimento per agevolazioni fiscali	Credito per fondi comuni di cui ai quadri RF, RG e RH	Perdite compensabili con credito per fondi comuni	Reddito netto da partici- pazione in società non operative							
	1	,00	2	,00	3	,00	4	,00	5	,00		
RN50	Reddito abitazione principale				Redditi fondiari non imponibili							
RB11	Imposta cedolare secca 21%	Imposta cedolare secca 19%	Totale imposta cedolare secca	Eccedenza dichiarazione precedente	Eccedenza, compensata Mod. F24	Acconti versati						
	1	,00	2	,00	3	,00	4	,00	5	,00	6	,00
	Acconti sospesi	trattenuta dal sostituto	Cedolare secca risultante dal Mod. 730/2013 rimborsata dal sostituto	credito compensato F24 IMU	Imposta a debito	Imposta a credito						
	7	,00	8	,00	9	,00	10	,00	11	,00	12	,00

TeamSystem

www.teamsystem.com

Reddito NUOVI MINIMI: quadro LM

applicazione di un'imposta
sostitutiva di IRPEF + addizionali
pari al **5%** (anziché del 20%)

NOVITA'

eliminazione del rigo dedicato
all'indicazione delle ritenute d'acconto
subite

TeamSystem

www.teamsystem.com

Reddito NUOVI MINIMI: quadro LM

Determinazione del reddito	LM1	Codice attività								
	LM2	Totale componenti positivi		Recupero Tremonti-ter						
				(di cui	1	2				
	LM3	Rimanenze finali					.00			
	LM4	Differenza (LM2, col. 2 - LM3)					.00			
	LM5	Totale componenti negativi					.00			
	LM6	Reddito lordo o perdita (LM4 - LM5)					.00			
	LM7	Contributi previdenziali e assistenziali		1	2		.00			
	LM8	Reddito netto					.00			
	LM9	Perdite pregresse					.00			
LM10	Reddito al netto delle perdite soggetto ad imposta sostitutiva					.00				
Determinazione dell'imposta	LM11	Imposta sostitutiva 5%					.00			
	LM12	Crediti di imposta	1	Riacquisto prima casa	2	Redditi prodotti all'estero	3	Fondi comuni	4	Sisma Abruzzo altri immobili
			5	Sisma Abruzzo abitazione principale	6	Reintegro anticipazioni fondi pensione	7	Altri crediti d'imposta	8	
	LM13	Ritenute consorzio					.00			
	LM14	Differenza (LM11 - LM12, col. 8 - LM13)					.00			
	LM15	Acconti		(di cui sospesi	1	2	.00			
	LM16	Imposta a debito					.00			
	LM17	Imposta a credito					.00			
LM18	Eccedenza di rimanenze di cui al rigo LM3					.00				
LM19	Eccedenza contributi previdenziali e assistenziali di cui al rigo LM7 (riportare tale importo nel quadro RP)					.00				
Perdite non compensate	LM20	Perdite relative al periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione		1	2					
						Perdite riportabili senza limiti di tempo	.00			

Reddito NUOVI MINIMI: quadro LM

TRANSITO
tra regimi



Gestione delle
RIMANENZE

Rigo LM3 - Rimanenze finali

Da regime ORDINARIO a regime AGEVOLATO

Da regime AGEVOLATO a regime AGEVOLATO

Indicare le rimanenze finali relative al periodo d'imposta precedente:

Riportare il valore di cui al rigo CM20 del mod. UNICO2012

costituiscono un componente negativo che va **prioritariamente dedotto dall'ammontare dei componenti positivi e fino a capienza degli stessi**

L'eccedenza va indicata al rigo LM18 → periodi successivi

Reddito NUOVI MINIMI: quadro LM

Rigo LM7 – Contributi previdenziali

Fino a concorrenza del reddito lordo (LM6)



Scomputo dal reddito lordo

Eccedenza



Rigo LM19 – deducibile dal reddito complessivo

Reddito NUOVI MINIMI: quadro LM

Rigo LM9 – **Perdite pregresse**: riporto degli importi desunti da quadro RS ovvero quadro CM di UNICO2012 (imprese + professionisti)

Fino a concorrenza del reddito netto (LM9)



Scomputo dal reddito netto

Eccedenza



Quadro RS – scomputabile esercizi successivi

N.B. Base imponibile INPS (Circ. INPS 79/2009):
reddito al LORDO dei contributi previdenziali (LM6)
– perdite pregresse (LM9)

Reddito NUOVI MINIMI: quadro LM

Rigo LM12 – **Crediti di imposta**: riporto degli importi desunti da quadro RS ovvero quadro CM di UNICO2012 (imprese + professionisti)

Fino a concorrenza dell'imposta sostitutiva (LM11)

Eccedenza



Scomputo dall'imposta

Quadro RN – campi diversi a seconda del tipo di credito d'imposta

N.B. La compilazione va coordinata con il quadro CR (crediti di imposta) e con il quadro CE (crediti per imposte pagate all'estero)

Quadro RP - Novità

Rigo RP21 – **Contributi previdenziali ed assistenziali**

Contributi sanitari obbligatori per l'assistenza erogata nell'ambito del Servizio sanitario nazionale (Ssn) versati con il premio di assicurazione di responsabilità civile per i veicoli

Contributi previdenziali ed assistenziali versati in ottemperanza a disposizioni di legge (**obbligatori**) ovvero versati **volontariamente**



Colonna 1 = importo eccedente 40 €

Colonna 2 = importo totale

Sezione II
Spese e oneri
per i quali spetta

Contributi previdenziali ed assistenziali		CSSN-RC veicoli	
RP21		1	2

Quadro RP - Novità

Sezione III A – Recupero del patrimonio edilizio

Spese sostenute
dal 1.1.2012 al 25.6.2012

Spese sostenute
dal 26.6.2012 al 31.12.2012



Limite di spesa = 48.000 €
Detrazione = 36%

Limite di spesa = 96.000 €
Detrazione = 50%

Detrazione in **10 quote annuali** di pari importo **per tutti i contribuenti** → dal 2012 non è più prevista la specifica agevolazione per i contribuenti di età non inferiore a 75/80 anni che consentiva la ripartizione della detrazione in 5/3 anni

Quadro RP - Novità

Righi da RP41 a RP47 – Colonna 2

“1” per le spese sostenute nel periodo

1.1.2006 – 30.9.2006 → detrazione del **41%**

“2” per le spese sostenute nel periodo

ante 1.1.2006 e 1.1.2012 – 25.6.2012 → detrazione del **36%**

“3” per le spese sostenute nel periodo

26.6.2012 – 31.12.2012 → detrazione **50%**

	Periodo 2006/2012			Situazioni particolari							Importo rata	N. d'ordine immobile	
	Anno	2006/2012	Codice fiscale	(vedere istruzioni)	Codice	Anno	Rideterminazione rate	3	5	10			
RP41	1	2	3	4	5	6	7	8	8	8	9	,00	10
RP42												,00	
RP43												,00	
RP44												,00	
RP45												,00	

Quadro RM – Gestione dell'IVIE e dell'IVAFE

IVIE = sez. XV A

NOVITA' = sdoppiamento del quadro

Aliquota = 0,76% ovvero 0,40% per abitazione principale

Base imponibile = costo risultante dall'atto di acquisto o dai contratti o, in mancanza, valore di mercato rilevabile al termine dell'anno; per gli immobili situati in Paesi appartenenti all'Unione europea o in Paesi aderenti allo Spazio economico europeo, il valore catastale

Imposta minima «annuale» = 200 € (solo per gli immobili non ab. principale)

Detrazioni = - 200 € per abitazione principale, da riproporzionare a quota e durata destinazione;
- 50 € per ciascun figlio di età non superiore a 26 anni, purché dimorante abitualmente e residente nell'unità immobiliare adibita ad abitazione principale (max 400 €)
- importo dell'eventuale **imposta patrimoniale** pagata nello Stato estero

Quadro RM – Gestione dell'IVIE e dell'IVAFE

IVAFE = sez. XV A

NOVITA' = sdoppiamento del quadro

Aliquota = 0,01%

Base imponibile = valore di quotazione per titoli negoziati in mercati regolamentati, valore nominale o, in mancanza, valore di rimborso per titoli non negoziati

Imposta fissa = 34,20 € per conti correnti e libretti di risparmio

Esenzioni = L'imposta non è dovuta se il valore medio di giacenza annuo risultante dagli estratti e dai libretti è **complessivamente** (per tutti i conti accesi) non superiore a **5.000 euro**. In tal caso devono comunque essere indicati i dati relativi al conto.

Detrazioni = credito d'imposta pari all'importo dell'eventuale imposta patrimoniale versata nello Stato estero

Quadro RM – Gestione dell'IVIE e dell'IVAFE

Legge di stabilità 2013 (L. 228/2012): l'imposta **versata nel 2012**, sebbene originariamente costituisse l'imposta per l'anno 2011 in base alla norma istitutiva di Ivie ed Ivafe, deve considerarsi **acconto per l'anno d'imposta 2012**

Sez. XV A - Imposta su immobili situati all'estero (art. 19, commi da 13 a 17, D.L. n. 201/2011)		1	2	3	4	5	6	7	8
	Valore immobile	Quota possesso	Periodo	Imposta calcolata	Credito d'imposta	Detrazioni	Imposta dovuta	Ablazione principale	
RM30	,00			,00	,00	,00	,00		
RM31	,00			,00	,00	,00	,00		
RM32	Totale imposta dovuta			Acconto versato		Imposta a debito	Imposta a credito		
	,00			,00		,00			
Sez. XV B - Imposta su attività finanziarie detenute all'estero (art. 19, commi da 18 a 22, D.L. n. 201/2011)		1	2	3	4	5	6	7	cont. correnti e libretti
	Valore attività finanziaria	Quota possesso	Periodo	Imposta calcolata	Credito d'imposta	Imposta dovuta			
RM33	,00			,00	,00	,00			
RM34	,00			,00	,00	,00			
RM35	Totale imposta dovuta			Acconto versato		Imposta a debito	Imposta a credito		
	,00			,00		,00			

Beni in godimento a soci / familiari D.L. 138/2011

Effetti sull'impresa - sono **indeducibili** i costi (sia di acquisto sia di impiego) relativi ai beni concessi in uso a soci/familiari ad un corrispettivo **inferiore al valore di mercato**

DEROGA = beni per i quali il TUIR prevede già una limitazione alla deducibilità (es. autovetture)

Corrispettivo = 0 → costi interamente indetraibili
 Corrispettivo > 0 < valore mercato → costi indetraibili in proporzione
 Corrispettivo > valore mercato → costi interamente detraibili

RIGO RF24
«Altre variazioni in aumento»



Nuovo codice «34»: costi non deducibili relativi ai beni dell'impresa, concessi in godimento all'imprenditore e/o ai propri familiari, per fini privati, per un corrispettivo annuo inferiore al valore di mercato del diritto di godimento

Beni in godimento a soci / familiari D.L. 138/2011

Effetti sul socio/familiare - tassazione di un **reddito diverso** ex art. 67, comma 1, lett. h-ter), TUIR, pari alla **differenza** tra il **valore di mercato** e il **corrispettivo annuo** pattuito per la concessione in godimento del bene

Società in **trasparenza** = il maggior reddito della società derivante dall'ineducibilità dei costi andrà imputato esclusivamente ai soci utilizzatori

Eliminazione della **doppia imposizione** = il reddito da tassare in capo all'utilizzatore va ridotto del maggior reddito d'impresa imputato allo stesso a causa dall'ineducibilità dei costi del bene concesso in godimento che ha generato il reddito tassabile in capo all'utilizzatore

- valore normale del diritto di godimento: €15.000,00
- corrispettivo pattuito per il godimento: €7.500,00
- costi ineducibili relativi al bene: €3.000,00
- differenza tra valore normale del diritto di godimento e corrispettivo pattuito: €7.500,00 (15.000,00 - 7.500,00)
- reddito d'impresa da attribuire al socio che detiene il bene in godimento corrispondente ai costi ineducibili: €3.000,00
- reddito diverso da assoggettare a tassazione: **€4.500,00** (7.500,00 - 3.000,00).

Beni in godimento a soci / familiari D.L. 138/2011

N.B. - mentre la norma che nega la **deducibilità dei costi** non si applica ai beni per i quali il TUIR stabilisce già una limitazione alla deducibilità (es. autovetture), la norma che prevede la tassazione del **reddito diverso** in capo all'utilizzatore non prevede alcuna deroga con riferimento ai beni per i quali il TUIR prevede una limitazione alla loro deducibilità



ASIMMETRIA FISCALE

NUOVO RIGO RL10

SEZIONE II-A	Redditi	Spese
RL10 Proventi di cui all'art. 67, lett. h) e h-ter) del Tuir, derivanti dall'utilizzazione da parte di terzi di beni mobili ed immobili	,00	,00

Deduzione IRAP su costo del personale

Art. 2 D.L. 201/2011 - A decorrere dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2012 è ammesso in deduzione ai sensi dell'articolo 99, comma 1, TUIR un importo pari all'IRAP relativa alla

1. quota imponibile

2. delle spese per il personale dipendente e assimilato

3. al netto delle deduzioni spettanti ai sensi dell'articolo 11, commi 1, lettera a), 1-bis, 4-bis, 4-bis.1 del D.Lgs. 446/1997

Deduzione IRAP su costo del personale

1. quota imponibile



Verifica delle riprese fiscali (in aumento e diminuzione) a rettifica di costi/ricavi riferiti a dipendenti ed assimilati; esempio:

- ammortamenti di beni generati da capitalizzazioni interne di costi cui hanno partecipato anche costi per personale dipendente o co.co.pro.
- rimborsi per personale distaccato

Deduzione IRAP su costo del personale

2. delle spese per il personale dipendente e assimilato



- spese per redditi di lavoro dipendente (art. 49 TUIR)
- spese per redditi assimilati a quello dipendente (art. 50 TUIR)
- indennità di trasferta
- somme corrisposte a titolo di “incentivo all’esodo”
- accantonamento al fondo T.F.R.
- altre erogazioni attinenti il rapporto di lavoro dipendente e assimilato da effettuarsi negli esercizi successivi (salvo recuperi a tassazione in caso di differenze)
- spese mensa??

NO prestazioni occasionali

Deduzione IRAP su costo del personale

3. al netto delle deduzioni spettanti ai sensi dell'articolo 11, commi 1, lettera a), 1-bis, 4-bis, 4-bis.1 del D.Lgs. 446/1997

- contributi per le assicurazioni obbligatorie contro gli infortuni sul lavoro
- spese e ai contributi assistenziali sostenuti per il personale dipendente a tempo indeterminato
- spese relative agli apprendisti, ai disabili e al personale assunto con contratto di formazione e lavoro
- costi sostenuti per il personale addetto alla ricerca e sviluppo
- indennità di trasferta per le imprese autorizzate all’autotrasporto di merci
- deduzioni previste per i contribuenti “minori”, che non superano determinate soglie del valore della produzione netta

Deduzione IRAP su costo del personale

Rapporto tra deduzione **forfettaria 10%** e **deduzione analitica**

la deduzione forfettaria sull'importo complessivo dell'IRAP versata si **SOMMA** a quella riferita alla quota di IRAP sul costo del lavoro



l'importo deducibile **non può essere superiore** a quello dell'IRAP effettivamente dovuta e versata



se la percentuale di incidenza del costo del lavoro sulla base imponibile IRAP supera il 90% → eccedenza non deducibile

Deduzione IRAP su costo del personale

Casi PARTICOLARI

1. ravvedimento operoso oppure **iscrizione a ruolo** di imposte dovute per effetto della **riliquidazione** della dichiarazione o di attività di **accertamento** → può essere dedotta l'IRAP relativa anche a periodi d'imposta diversi da quello in corso (versamenti in acconto) o di quello anteriore (versamento a saldo), e cioè a periodi ancora anteriori rispetto a quest'ultimo (**sempre che si tratti di imposta "afferente alle spese per il personale"**)

2. contribuenti che svolgono la propria attività anche all'estero → il costo del personale rilevante ai fini della deduzione è costituito dal "costo del lavoro analitico **specificamente afferente al personale impiegato nel territorio dello Stato**"

Deduzione IRAP su costo del personale

IMPRESA in CONTABILITÀ ORDINARIA

RIGO RF39
«Altre variazioni in
diminuzione»



Nuovo codice «33»: dell'Irap relativa alla
quota imponibile delle spese per il
personale dipendente e assimilato, al netto
delle deduzioni spettanti

Deduzione IRAP su costo del personale

IMPRESA in CONTABILITÀ SEMPLIFICATA

A rigo RG20 "Altri componenti negativi" sono state inserite le seguenti 3 nuove colonne:

col. 2 "Irap 10%"	Va indicato l'importo deducibile dell'IRAP (pari al 10%) versata nel 2012, di cui all'art. 6, DL n. 185/2008, forfetariamente riferita alla quota imponibile degli interessi passivi e oneri assimilati al netto degli interessi attivi e proventi assimilati.
col. 3 "Irap personale dipendente"	Va indicato l'importo deducibile dell'IRAP versata nel 2012, riferita alla quota imponibile del costo del personale dipendente ed assimilato al netto delle predette deduzioni ex art. 11, D.Lgs. n. 446/97.
col. 4 "Deduzione autotrasportatori"	Va indicata la deduzione forfetaria a favore degli autotrasportatori di merci in conto terzi ex art. 66, comma 5, TUIR.

Gli importi indicati nelle predette colonne vanno ricompresi nel totale di **colonna 5**.

Altri componenti negativi	Spese di rappresentanza	Irap 10%	Irap personale dipendente	Deduzione autotrasportatori	
RG20	1	2	3	4	5
	,00	,00	,00	,00	,00

Deduzione IRAP su costo del personale

REDDITI DI LAVORO AUTONOMO

A riga RE19 "Altre spese documentate" sono state inserite le seguenti **2 nuove colonne**:

col. 1 "Irap 10%"	Va indicato l'importo deducibile dell'IRAP (pari al 10%) versata nel 2012, di cui al citato art. 6, DL n. 185/2008.
col. 2 "Irap personale dipendente"	Va indicato l'importo deducibile dell'IRAP versata nel 2012, riferita alla quota imponibile del costo del personale dipendente ed assimilato al netto delle predette deduzioni ex art. 11, D.Lgs. n. 446/97.

Gli importi indicati nelle predette colonne vanno ricompresi nel totale di colonna 3.

RE19 Altre spese documentate	(di cui)	Irap 10%	Irap personale dipendente	
		1	2	3
		.00	.00	.00

Deduzione IRAP su costo del personale

Effetti delle istanze di rimborso ex D.L. 201/2011

Le maggiori perdite emergenti dalle istanze di rimborso vanno indicate nel quadro RS (per quelle di impresa vanno indicate separatamente le perdite utilizzabili in misura limitata rispetto a quelle utilizzabili in misura piena)

UNICO PF:

Perdite istanza rimborso da IRAP	RS29 Impresa	Perdite 2007	Perdite 2008	Perdite 2009	Perdite 2010	Perdite 2011	Perdite riportabili senza limiti di tempo
		1	2	3	4	5	
		.00	.00	.00	.00	.00	6
							.00
	RS30 Lavoro autonomo	Perdite 2007				Perdite riportabili senza limiti di tempo	
		1				2	
		.00				.00	

UNICO SC:

Perdite istanza rimborso da IRAP	RS103	Perdite utilizzabili in misura limitata	Perdite utilizzabili in misura piena
		1	2
		.00	.00

Deduzione IRAP su costo del personale

Effetti delle istanze di rimborso ex D.L. 201/2011

Nel caso in cui, per effetto del riconoscimento della deduzione IRAP afferente alle spese per il personale, il contribuente consegua un reddito **inferiore a quello minimo presunto previsto dalla disciplina delle società di comodo o una perdita**, tale circostanza rileverà ai fini dell'applicazione della **disciplina relativa alle società in perdita sistematica**. Si ritengono comunque correttamente effettuati gli acconti per il 2012 determinati sulla base dei dati dichiarati, senza tener conto delle rettifiche derivanti dal riconoscimento della deduzione IRAP in periodi di imposta rilevanti per il calcolo degli stessi (C.M. 8/E del 3.4.2013)

Novità in tema di determinazione del reddito di impresa ed autonomo

PERDITE SU CREDITI

DEBITORI NON ASSOGGETTATI A PROCEDURE CONCORDATARIE

Modifica dell'art. 101 co. 5 TUIR: gli **elementi certi e precisi**, atti a fondare il diritto alla deducibilità della perdita in **ipotesi diverse dalle procedure concorsuali**, sussistono "**in ogni caso**" quando, in alternativa:

- il credito è di **modesta entità** ed è **decorso un periodo di sei mesi** dalla scadenza del pagamento;
- il diritto alla riscossione del credito è **prescritto**.

N.B. Le due condizioni sono tra loro alternative. È quindi **sufficiente che ricorra una delle due** per poter dedurre la perdita, senza che sia necessario fornire ulteriori prove

Novità in tema di determinazione del reddito di impresa ed autonomo

PERDITE SU CREDITI

PRIMA CONDIZIONE: AMMONTARE / SCADENZA DEL CREDITO

Sancendo l'automatica deducibilità delle perdite relative a **crediti scaduti di modesta entità**, il DL 83/2012 recepisce, a livello normativo, il consolidato orientamento dell'Amministrazione finanziaria.

Infatti, con la C.M. 6.8.76 n. 9/12415, era stato precisato che, per la deducibilità delle perdite su crediti commerciali di modesto importo, e che siano tali anche in relazione all'entità del portafoglio, **può prescindersi dalla ricerca di rigorose prove formali**, nella considerazione che la lieve entità dei crediti può consigliare le aziende a non intraprendere azioni di recupero che comporterebbero il sostenimento di ulteriori oneri

Novità in tema di determinazione del reddito di impresa ed autonomo

PERDITE SU CREDITI

PRIMA CONDIZIONE: AMMONTARE / SCADENZA DEL CREDITO

Nozione di **modesta entità** del credito



Il credito è considerato di modesta entità quando risulta di importo non superiore a:

- **5.000,00** euro, per le imprese di più rilevante dimensione;
- **2.500,00** euro, per le altre imprese

Nozione di impresa di **rilevante dimensione**



Imprese che conseguono un volume d'affari o ricavi non inferiori a una determinata soglia fissata, dal 2011, a 150.000.000,00 di euro (art. 27 co. 10 del DL 185/2008)

Novità in tema di determinazione del reddito di impresa ed autonomo

PERDITE SU CREDITI

DECORRENZA: non è stata prevista una specifica decorrenza

CONTENZIOSI in corso



Nessun effetto: non è una norma d'interpretazione autentica (art. 1 co. 2 della L. 212/2000)

Periodo di imposta 2012



Applicabile: è una novità normativa favorevole al contribuente

Crediti di modesto importo per i quali l'anzianità di sei mesi sia già **maturata prima del 2012**



Applicabile: è una novità normativa favorevole al contribuente

Novità in tema di determinazione del reddito di impresa ed autonomo

PERDITE SU CREDITI

SECONDA CONDIZIONE: PRESCRIZIONE DEL CREDITO

Ai sensi dell'art. **2946 c.c.**, di regola, i diritti si estinguono per prescrizione decorsi **10 anni**.

Peraltro, in determinate ipotesi, sono previsti **termini più brevi**.

N.B. Non è preclusa la deduzione di perdite su crediti **prima del decorso del termine di prescrizione**, laddove si ritenga che l'irrecuperabilità del credito si sia già manifestata.

Novità in tema di determinazione del reddito di impresa ed autonomo

PERDITE SU CREDITI

DECORRENZA: non è stata prevista una specifica decorrenza

Periodo di imposta 2012



Applicabile: è una novità normativa favorevole al contribuente

Crediti già prescritti in periodi d'imposta **precedenti al 2012**



Non applicabile: la deduzione della perdita è preclusa dal momento che, in base ai principi generali e fatti salvi casi particolari, la stessa sarebbe già dovuta avvenire alla maturazione della prescrizione

Novità in tema di determinazione del reddito di impresa ed autonomo

DEDUCIBILITA' CANONI LEASING

DL 16/2012: modifica l'art. 102 co. 7 del TUIR → la deducibilità dei canoni di leasing è stata disancorata dalla durata del contratto



Tutti i canoni dei contratti **stipulati dal 29.4.2012** possono essere dedotti dalle imprese utilizzatrici quale che sia la **durata effettiva** del contratto stesso



E' stata, tuttavia, prevista una "**durata minima fiscale**" (che coincide con la "vecchia" durata minima necessaria per la deducibilità) lungo la quale ripartire, ai soli fini fiscali, l'ammontare deducibile

Novità in tema di determinazione del reddito di impresa ed autonomo

DEDUCIBILITA' CANONI LEASING

se la durata del contratto è **pari o superiore** alla “durata minima fiscale”

se la durata del contratto è **inferiore** alla “durata minima fiscale”

Nulla varia

è necessario effettuare apposite **variazioni in aumento**

Novità in tema di determinazione del reddito di impresa ed autonomo

DEDUCIBILITA' CANONI LEASING

DECORRENZA: le novità si applicano ai **contratti stipulati a decorrere dal 29.4.2012**

Le imprese che fanno ricorso alla locazione finanziaria per i loro investimenti si ritroveranno a dover gestire:

- sia “vecchi” contratti di leasing (stipulati sino al 28.4.2012), che rimangono assoggettati alla previgente normativa;
- sia “nuovi” contratti di leasing (stipulati dal 29.4.2012)

Novità in tema di determinazione del reddito di impresa ed autonomo

DEDUCIBILITA' CANONI LEASING

CONTRATTI DI LEASING STIPULATI SINO AL 28.4.2012

La deducibilità dei canoni è ammessa solo se il contratto presenta una determinata durata minima. Tale previsione risponde «*all'esigenza di evitare manovre elusive da parte dell'impresa utilizzatrice mediante la deduzione dei canoni per l'acquisizione della disponibilità del bene in un arco temporale notevolmente più breve rispetto a quello occorrente per l'ammortamento dello stesso bene se acquistato a titolo di proprietà*» (R.M. 4.12.2000 n. 183/E



Il requisito della durata minima si presenta quale una vera e propria **conditio sine qua non** in assenza della quale l'impresa utilizzatrice **non ha titolo a dedurre i canoni**

Novità in tema di determinazione del reddito di impresa ed autonomo

DEDUCIBILITA' CANONI LEASING

INDIVIDUAZIONE DELLA DURATA MINIMA - SINO AL 28.4.2012

Beni mobili

- Contratti stipulati **fino al 31.12.2007** - la durata prevista del contratto non deve essere inferiore alla **metà del periodo di ammortamento** stabilito dai coefficienti ministeriali (DM 31.12.88) in relazione all'attività esercitata dall'impresa.
- Contratti stipulati **dall'1.1.2008** - la durata prevista del contratto deve essere non inferiore ai **due terzi del periodo di ammortamento** tabellare in relazione all'attività esercitata dall'impresa

Automezzi a deducibilità limitata

- Contratti stipulati dal 12.8.2006 - la durata prevista del contratto deve essere **non inferiore al periodo di ammortamento** corrispondente al coefficiente tabellare previsto dal DM 31.12.88 in relazione al settore di attività dell'impresa.
- Contratti stipulati **prima del 12.8.2006** - la durata prevista doveva risultare **non inferiore alla metà** del periodo di ammortamento tabellare, al pari degli altri beni mobili.

Novità in tema di determinazione del reddito di impresa ed autonomo

DEDUCIBILITA' CANONI LEASING

INDIVIDUAZIONE DELLA DURATA MINIMA - SINO AL 28.4.2012

Immobili

Contratti stipulati **dall'1.1.2008** - la durata prevista del contratto deve essere:

- non inferiore ai due terzi del periodo di ammortamento tabellare di cui al DM 31.12.88 in relazione al settore di attività dell'impresa;
- in ogni caso, non inferiore ad undici anni, né superiore a diciotto anni

Beni immateriali

Nessuna norma del TUIR prevede una specifica durata minima del contratto → R.M. 25.2.2005 n. 27: anche per tali beni la durata minima prevista deve essere pari a quella stabilita per i beni materiali → **due terzi del periodo di ammortamento** per i contratti stipulati dal 2008. Es. **MARCHI** = periodo minimo pari a 12 anni (2/3 di 18 anni).

Novità in tema di determinazione del reddito di impresa ed autonomo

DEDUCIBILITA' CANONI LEASING

INDIVIDUAZIONE DELLA DURATA MINIMA - DAL 29.4.2012

Art. 102 co. 7 TUIR: «*per l'impresa utilizzatrice che imputa a conto economico i canoni locazione finanziaria, a prescindere dalla durata contrattuale prevista, la deduzione è ammessa per un periodo non inferiore ai due terzi del periodo di ammortamento corrispondente al coefficiente stabilito (...) in relazione all'attività esercitata dall'impresa stessa*»



La modifica è finalizzata ad evitare che i contratti di leasing abbiano **durata eccessiva**: infatti, nel previgente regime non venivano stipulati contratti di breve durata al fine di evitare che l'utilizzatore perdesse la possibilità di dedurre i canoni (Assonime 28.5.2012 n. 14)

Novità in tema di determinazione del reddito di impresa ed autonomo

DEDUCIBILITA' CANONI LEASING

INDIVIDUAZIONE DELLA DURATA MINIMA – DAL 29.4.2012

La limitazione fiscale “non è più riferita ad una durata minima del contratto, bensì ad una **quota massima del canone deducibile** che risulta **spalmando** l'intero costo dei canoni desunti in contratto per una **durata virtuale** dello stesso non inferiore a quella calcolata con l'applicazione delle medesime regole già precedentemente definite” (Assonime 28.5.2012 n. 14)



- durata del contratto **inferiore** a quella “minima fiscale”, per ciascun esercizio occorre effettuare apposite variazioni in aumento in sede di dichiarazione dei redditi
- durata effettiva è **(almeno) pari** a quella minima fiscale vi è pieno allineamento tra l'ammontare dei canoni iscritto a Conto economico e quello deducibile

Novità in tema di determinazione del reddito di impresa ed autonomo

DEDUCIBILITA' CANONI LEASING

RECUPERO QUOTE NON DEDOTTE IN VIGENZA DI CONTRATTO

Tesi
Assilea

L'eccedenza non dedotta viene recuperata sotto forma di **variazioni in diminuzione** una volta **terminato** il contratto.

Il recupero non avverrebbe, però, in un'unica soluzione, bensì **nei limiti dell'importo massimo annuo deducibile**.

La medesima soluzione dovrebbe essere adottata nel caso di riscatto anticipato del bene.



Il costo fiscalmente riconosciuto del bene **riscattato** sarebbe “normalmente” determinato in base al prezzo corrisposto alla società di leasing, maggiorato degli eventuali costi accessori di diretta imputazione

Novità in tema di determinazione del reddito di impresa ed autonomo

DEDUCIBILITA' CANONI LEASING

RECUPERO QUOTE NON DEDOTTE IN VIGENZA DI CONTRATTO

Tesi
Assonime

L'eccedenza non dedotta dovrebbe costituire **elemento aggiuntivo** del costo fiscale del bene, da far valere ai fini delle successive vicende reddituali (ammortamenti, plusvalenze ecc.) → non vengono effettuate deduzioni extracontabili di canoni di leasing nei periodi d'imposta successivi al riscatto



Il costo fiscalmente riconosciuto del bene **riscattato** sarebbe "aumentato" dell'eccedenza non dedotta → il recupero delle eccedenze non dedotte in costanza di rapporto di leasing è tanto più lungo quanto più lungo è il processo di ammortamento del bene

Novità in tema di determinazione del reddito di impresa ed autonomo

DEDUCIBILITA' CANONI LEASING

RECUPERO QUOTE NON DEDOTTE IN VIGENZA DI CONTRATTO

La variazione in aumento che si registra se la durata effettiva del contratto è inferiore a quella minima fiscale ha natura temporanea, e non permanente



Necessità di stanziare in bilancio la **fiscalità differita attiva**

(quale che sia la tesi cui si aderisce)

Novità in tema di determinazione del reddito di impresa ed autonomo

DEDUCIBILITA' CANONI LEASING

UNICOPF 2013 - IMPRESA in CONTABILITÀ ORDINARIA

RIGO RF24
«Altre variazioni in
aumento»



Nuovo codice «35»: canoni di locazione
finanziaria indeducibile ex art. 102,
comma 7, TUIR

RIGO RF39
«Altre variazioni in
diminuzione»



Nuovo codice «34»: canoni di locazione
finanziaria deducibile ex art. 102, comma
7, TUIR, imputati a Conto Economico in
trascorsi esercizi

Novità in tema di determinazione del reddito di impresa ed autonomo

DEDUCIBILITA' CANONI LEASING

EFFETTI DELLA NOVITA' DAL LATO IRAP

SOCIETA' DI CAPITALI +
SOGGETTI IRPEF IN
CONTABILITA' ORDINARIA
CON OPZIONE PER
DETERMINAZIONE
IRAP CIVILISTICA



NESSUN EFFETTO

ALTRI SOGGETTI IRPEF



EFFETTO NEGATIVO

Novità in tema di determinazione del reddito di impresa ed autonomo

L' Aiuto alla Crescita Economica delle imprese – A.C.E.

Deduzione pari al rendimento nozionale dell'incremento di capitale proprio verificatosi rispetto a quello esistente alla chiusura dell'esercizio **in corso al 31.12.2010** (normalmente quindi si tratterà degli incrementi verificatisi **a partire dal 1° gennaio 2011**)

SI IRPEF

SI IRES

NO IRAP



è un'agevolazione **incrementale**



I calcoli degli incrementi e decrementi del capitale proprio investito fatti nel 2011 avranno rilevanza **anche per il 2012**

Novità in tema di determinazione del reddito di impresa ed autonomo

L' Aiuto alla Crescita Economica delle imprese – A.C.E.

PATRIMONIO NETTO DI PARTENZA (31/12/2010)

(+) Capitale sociale
(+) Riserve disponibili
(-) Riserve non disponibili
(-) Perdite esercizi prec. a nuovo
(-) Perdita esercizio 2010

N.B. Utile 2010 = ESCLUSO

Incrementi meno decrementi

BASE ACE

INCREMENTO CAPITALE PROPRIO

SUPERIORE

Patrimonio netto 2012

al Patrimonio Netto 2012

INFERIORE

Incremento cap. proprio

Novità in tema di determinazione del reddito di impresa ed autonomo

L' Aiuto alla Crescita Economica delle imprese – A.C.E.

VARIAZIONI
2012

- Conferimenti in denaro: ammontare da assumere con criterio pro rata temporis e solo se effettivamente eseguiti (non meramente sottoscritti)
- Riduzione di capitale sociale
- Distribuzione di dividendi (alla data della delibera con allocazione del debito tra le passività)
- Attribuzioni di riserve di capitale
- Assegnazioni di beni con riduzione del netto

Perdita di esercizio
2011



IRRILEVANTE = non riduce il patrimonio netto poiché non è attribuita ai soci

Novità in tema di determinazione del reddito di impresa ed autonomo

L' Aiuto alla Crescita Economica delle imprese – A.C.E.

Patrimonio NETTO al
31/12/2012



L'utile o la perdita 2012 sono determinati ipotizzando un' **IRES teorica** che **non tiene conto dell' A.C.E.**

Novità in tema di determinazione del reddito di impresa ed autonomo

L' Aiuto alla Crescita Economica delle imprese – A.C.E.


Allocazione di utile a riserva

Riserva **INDISPONIBILE**
in senso stretto: es. acquisto
azioni proprie (2357 ter)

Riserva **NON DISTRIBUIBILE**:
riserva da valutazione
partecipazione P.N., rivalutazione
volontaria, utile su cambi

VARIAZIONI IRRILEVANTI = in generale, derivanti da **mere valutazioni** e
accantonamenti a riserve **totalmente indisponibili**

Sono **RILEVANTI** le riserve formate con utili effettivi ma **parzialmente**
indisponibili (es. riserva legale)

 TeamSystem

www.teamsystem.com

Novità in tema di determinazione del reddito di impresa ed autonomo


L' Aiuto alla Crescita Economica delle imprese – A.C.E.

A.C.E. e **TRASPARENZA FISCALE** art. 115 TUIR

L'importo corrispondente al rendimento nozionale della società partecipata che supera il reddito complessivo netto da essa dichiarato è attribuito a ciascun socio, in misura proporzionale alla sua quota di partecipazione agli utili

La quota attribuita a ciascun socio concorre a formare il rendimento nozionale del socio stesso ammesso in deduzione dal suo reddito complessivo netto dichiarato

Le eccedenze di rendimento nozionale generatesi presso la partecipata anteriormente all'opzione per la trasparenza non sono attribuibili ai soci, e sono ammesse in deduzione solo dal reddito complessivo netto dichiarato dalla stessa

 TeamSystem

www.teamsystem.com

Novità in tema di determinazione del reddito di impresa ed autonomo

L' Aiuto alla Crescita Economica delle imprese – A.C.E.

A.C.E. e **TRASPARENZA FISCALE** art. 116 TUIR

Le società a ristretta base proprietaria attribuiscono a ciascun socio in misura proporzionale alla sua quota di partecipazione agli utili il rendimento nozionale che supera il reddito complessivo netto dichiarato

La quota attribuita a ciascun socio concorre a formare il rendimento nozionale del socio stesso ammesso in deduzione dal reddito d'impresa (e non dal reddito complessivo netto dichiarato)

Se anteriormente all'opzione per la trasparenza le società presentavano un'eccedenza di rendimento nozionale, la stessa non è attribuibile ai soci ed è ammessa in deduzione dal reddito complessivo netto dichiarato dalla stessa

Novità in tema di determinazione del reddito di impresa ed autonomo

L' Aiuto alla Crescita Economica delle imprese – A.C.E.

A.C.E. e **IMPONIBILE CONTRIBUTI I.N.P.S.**

La base imponibile dei contributi I.N.P.S. (gestione Artigiani e Commercianti) va determinata **al lordo dell'A.C.E.**, non solo per le persone fisiche titolari di reddito di impresa, ma anche per i soci di società di persone (circ. INPS 90/2012)



INCONGRUENZA con quanto stabilito dalle istruzioni del modello UNICO

Novità in tema di determinazione del reddito di impresa ed autonomo

L' Aiuto alla Crescita Economica delle imprese – A.C.E.

A.C.E. e società di COMODO

Il beneficio A.C.E. non viene meno qualora il beneficiario non superi la verifica di operatività prevista dalla suddetta normativa. L'importo che riduce il reddito complessivo netto per effetto dell'agevolazione viene sommato agli altri importi che non concorrono a formare il reddito per effetto di disposizioni di favore. Tali importi sono **sottratti dal reddito presunto** per determinare il reddito minimo imponibile ai fini del successivo confronto di quest'ultimo con il reddito effettivo

Novità in tema di determinazione del reddito di impresa ed autonomo

L' Aiuto alla Crescita Economica delle imprese – A.C.E.

Eccedenze A.C.E. pregresse

L'eventuale deduzione non sfruttata nel 2011 (UNICO2012), perché **eccedente** rispetto al **reddito complessivo netto 2011** (eccedenza pregressa) può essere recuperata nel 2012

Nei prospetti relativi all'ACE presenti in UNICO 2013 è stata prevista una nuova colonna per indicare il rendimento riportato dal precedente periodo d'imposta

Deduzione per capitale investito proprio RS37	Patrimonio netto 2012	1	,00	Riduzioni	2	,00	Differenza	3	,00	3%	Rendimento	4	,00
	Codice fiscale	5		Rendimento attribuito	6	,00	Eccedenza riportata	7	,00		Rendimenti totali	8	,00
				Rendimento ceduto	9	,00	Reddito d'imposta di spettanza dell'imprenditore	10	,00		Totale Rendimento nazionale società partecipate/imprenditore	11	,00
				Rendimento nazionale società partecipate	12	,00	Rendimento imprenditore utilizzato	13	,00		Eccedenza riportabile	14	,00

Novità in tema di determinazione del reddito di impresa ed autonomo

Ricalcolo acconti 2013 relativamente ai costi degli autoveicoli

L. 92/2012 (Riforma del lavoro): modifica l'art. 164 del TUIR

+

L. STABILITA' 2013: ulteriore modifica art. 164 del TUIR



Riduzione della quota deducibile dei costi connessi ai mezzi di trasporto a motore



dal 40% al 20% per le auto utilizzate da imprese e professionisti



dal 90% al 70% per le auto assegnate in uso promiscuo ai dipendenti

Novità in tema di determinazione del reddito di impresa ed autonomo

Ricalcolo acconti 2013 relativamente ai costi degli autoveicoli

Art. 4, comma 73, L. 92/2012: «nella determinazione degli acconti dovuti per il periodo di imposta di prima applicazione si assume, quale imposta del periodo precedente, quella che si sarebbe determinata applicando le disposizioni di cui al comma 72»



I contribuenti devono **ricalcolare l'acconto relativo al 2013**, in pagamento nell'anno medesimo, tenendo conto degli effetti fiscali della novità

Novità in tema di determinazione del reddito di impresa ed autonomo

Ricalcolo acconti 2013 relativamente ai costi degli autoveicoli

CASI PARTICOLARI

**AGENTI DI
COMMERCIO**



Nessuna novità → i limiti restano fissati nella misura dell'80 per cento e di 25.822,84 euro con riguardo al costo di acquisizione

AUTOCARRI



Non rientrano nella disciplina dell'art. 164

FALSI AUTOCARRI (dell'art. 35, comma 11, D.l. 223/2006): se non rientrano nei seguenti parametri: immatricolati come "N1", carrozzeria F0, rapporto potenza motore (espressa in Kw)/portata del veicolo (espressa in t), pari o superiore a 180 → applicazione della disciplina contenuta nell'art. 164

Novità in tema di determinazione del reddito di impresa ed autonomo

Ricalcolo acconti 2013 relativamente ai costi degli autoveicoli

RAPPORTO TRA DEDUCIBILITA' COSTO E DEDUCIBILITA' IVA

NULLA è cambiato in materia di IVA in quanto l'art. 19bis1 D.P.R. 633/72, diversamente dalla disciplina prevista per le imposte dirette, **non correla** l'inquadramento fiscale dei veicoli a motore alla **tipologia dell'immatricolazione**



Definizione di **VEICOLI STRADALI A MOTORE ex DPR IVA** = **tutti i veicoli a motore**, diversi dai trattori agricoli o forestali, normalmente **adibiti al trasporto stradale di persone o beni** la cui **massa massima autorizzata non supera 3.500 kg** e il cui **numero di posti a sedere, escluso quello del conducente, non è superiore a otto**

Le Società di Comodo

SOCIETA' DI COMODO

Maggiorazione
dell'**IRES** di
10,5 punti
percentuali

Applicazione anche per le società in **perdita fiscale per tre periodi** di imposta consecutivi o per quelle che in **due** distinti periodi d'imposta hanno dichiarato **perdite fiscali** e nel **terzo** un **reddito inferiore al «minimo»**

Le Società di Comodo

PERIODO D'IMPOSTA				
2009	2010	2011		2012
Perdita	Perdita	Perdita	→	Di comodo
Reddito (inferiore al minimo)	Perdita	Perdita	→	Di comodo
Perdita	Reddito (inferiore al minimo)	Perdita	→	Di comodo
Perdita	Perdita	Reddito (inferiore al minimo)	→	Di comodo
Perdita	Reddito (anche inferiore al minimo)	Reddito (anche inferiore al minimo)	→	Operativa
Reddito (anche inferiore al minimo)	Perdita	Reddito (anche inferiore al minimo)	→	Operativa
Reddito (anche inferiore al minimo)	Reddito (anche inferiore al minimo)	Perdita	→	Operativa

Le Società di Comodo

CAUSE DI ESCLUSIONE
(ART. 30 co. 1 L. 724/1994)



per **TUTTE** le società

CAUSE DI DISAPPLICAZIONE
AUTOMATICA (Prov. 14/2/2008)



SOLO per le società **NON OPERATIVE** da test **RICAVI**

CAUSE DI DISAPPLICAZIONE
AUTOMATICA (Prov. 11/6/2012)



SOLO per le società in **PERDITA SISTEMATICA**



Se una società in **perdita sistematica** non evidenzia una causa di disapplicazione prov. 11/6/2012 non può applicare una causa prov. 14/2/2008

Le Società di Comodo

CAUSE DI ESCLUSIONE (ART. 30 co. 1 L. 724/1994)

- Soggetti che, per la particolare attività svolta, hanno l'obbligo, per legge, di costituirsi come società di capitali;
- Soggetti che si trovano nel primo periodo di imposta;
- Società in amministrazione controllata o straordinaria;
- Società con titoli negoziati in mercati regolamentati italiani ed esteri, nonché società controllanti di queste o da loro controllate, anche indirettamente;
- Società esercenti pubblici servizi di trasporto;
- Società con numero di soci non inferiore a 50;
- Società con un numero di dipendenti mai inferiore a 10 nei due esercizi precedenti;
- Società in procedure concorsuali;
- Società aventi un valore della produzione del Conto Economico (aggregato «A») superiore al totale attivo dello Stato Patrimoniale;
- Società partecipate da enti pubblici almeno al 20%;
- Società congrue (anche per adeguamento in dichiarazione ai ricavi puntuali di Gerico) e coerenti agli studi di settore (NO parametri).



Da verificare **nell'esercizio 2012**

Le Società di Comodo

CAUSE DI DISAPPLICAZIONE (Prov. 14/2/2008)

- società in stato di liquidazione con impegno assunto in dichiarazione dei redditi a richiedere la cancellazione dal registro delle imprese entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi successiva
- società in stato di fallimento, assoggettate a procedure di liquidazione giudiziaria e di liquidazione coatta amministrativa; società in concordato preventivo e in amministrazione straordinaria
- società sottoposte a sequestro penale o a confisca
- società che dispongono di immobilizzazioni costituite da immobili concessi in locazione ad enti pubblici ovvero locati a canone vincolato → limitatamente agli immobili
- società che detengono partecipazioni in: 1) società considerate non di comodo ex L. 724/1994; 2) società escluse dall'applicazione della disciplina ex L. 724/1994 anche in conseguenza di accoglimento dell'istanza di disapplicazione; 3) società collegate residenti all'estero (art. 168 TUIR) → limitatamente alle partecipazioni
- società che hanno ottenuto l'accoglimento dell'istanza di disapplicazione per le quali sono invariate le circostanze oggettive
- società che esercitano esclusivamente attività agricola
- società in stato di emergenza L. 225/1992



Da verificare nell'esercizio 2012

Le Società di Comodo

CAUSE DI DISAPPLICAZIONE (Prov. 11/6/2012)

- Società in stato di liquidazione con impegno a cancellarsi entro il 30.9 dell'anno successivo
- Società fallite, in concordato preventivo, amministrazione straordinaria, liquidazione coatta amministrativa, o liquidazione giudiziaria;
- Società sottoposte a sequestro penale o a confisca;
- Società (holding «pure») che detengono partecipazioni (iscritte esclusivamente tra le immobilizzazioni finanziarie) in società considerate non in perdita sistematica, società escluse dall'applicazione della disciplina delle perdite sistematiche, società collegate estere di black list;
- Società con interpello disapplicativo sulle perdite sistematiche accolto in un precedente esercizio con circostanze che non hanno subito modifiche;
- Società che conseguono un Margine Operativo Lordo (M.O.L.) positivo;
- Società in stato di emergenza L. 225/1992;
- Società per le quali si genera un risultato fiscale positivo sommando alla perdita i redditi esenti o esclusi;
- Società che esercitano esclusivamente attività agricola;
- Società congrue e coerenti per gli studi di settore;
- Società che si trovano nel primo periodo d'imposta



Da verificare nel periodo di OSSERVAZIONE

Le Società di Comodo

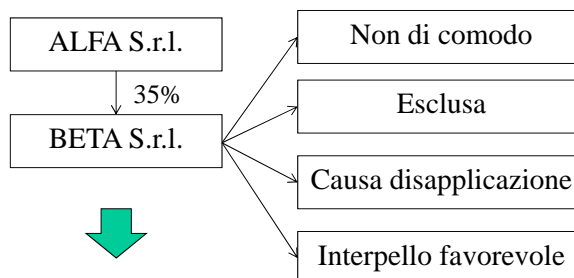
In Unico 2013, rispetto al modello precedente, la casella di segnalazione della *esclusione* della disciplina per le società di comodo è stata *divisa* dalla casella per le cause di *disapplicazione* automatica:

- sia per l'ipotesi di società non operativa "naturale" (casella 2 del rigo RF74 del modello Unico SC 2013);
- sia per l'ipotesi di *perdita sistematica*, quindi di non operatività "derivata" (casella 3 del rigo RF74).

Unico 2012						
RF74	Esclusione/Disapplicazione	Soggetto in perdita sistematica	INTERPELLO	Casi particolari		
	1	2	Imposta sul reddito	IRAP	IVA	6
Unico 2013						
RF74	Esclusione	Disapplicazione società di comodo	Soggetto in perdita sistematica	INTERPELLO	Casi particolari	
	1	2	3	Imposta sul reddito	IRAP	IVA

Le Società di Comodo

Gestione delle PARTECIPAZIONI



ALFA S.r.l. non considera la partecipazione in BETA S.r.l. ai fini del Test dei ricavi

Le Società di Comodo

Alcuni CHIARIMENTI

1- La perdita rilevante è quella FISCALE non il risultato del bilancio



Il riferimento al «risultato della dichiarazione» fa sì che diviene rilevante il **reddito LORDO**, senza tener conto della compensazione delle perdite pregresse (Telefisco 2013)

2 - Adeguamento al reddito «minimo» (di comodo) in un periodo



Non rileva (positivamente) ai fini del test delle perdite sistematiche (Telefisco 2013)

Le Società di Comodo

Addizionale del 10,5% dell'I.R.E.S. per TUTTE le società non operative (sia da Test Ricavi che da Perdite Sistematiche)



sull'importo più elevato tra «ordinario» reddito d'impresa e reddito minimo «di comodo» = apposta **sezione XVIII del quadro RQ**

SEZIONE XVIII Maggiorazione IRES per i soggetti c.d. non operativi (D.L. 13 agosto 2011, n. 138, convertito, con modificazioni, dalla legge 14 settembre 2011, n. 148)	Reddito	Perdite pregresse		ACE	Imponibile
		In misura limitata	In misura piena		
	1	2	3	4	5
	,00	,00	,00	,00	,00
RQ62	Imposta	Detrazioni	Crediti d'imposta e ritenute	Crediti d'imposta concessi alle imprese	Eccedenza precedente dichiarazione
	6	7	8	9	10
	,00	,00	,00	,00	,00
	Eccedenza compensata nel mod. F24	Accenti	Imposta a debito	Imposta a credito	
	11	12	13	14	
	,00	,00	,00	,00	
RQ63	1	2	3	4	5
	,00	,00	,00	,00	,00
RQ64	Risultato operativo lordo		1	2	3
			,00	,00	,00
RQ65	Eccedenza di ROI riportabile				,00
RQ66	Interessi passivi non deducibili riportabili				,00

Le Società di Comodo

Addizionale del 10,5%: CASI PARTICOLARI

Per le **società di PERSONE** di comodo partecipate da società di capitali → 38% sul reddito imputato per trasparenza

Per le società di comodo **CONSOLIDATE**, la consolidata applica autonomamente la maggiore aliquota del 10,5% imputando alla fiscal unit il proprio reddito per la tassazione di gruppo

Per le società di comodo **in TRASPARENZA**, la partecipata liquida la maggiorazione e imputa alla partecipante il reddito. Per la partecipante di comodo la maggiorazione non si applica sul reddito imputato per trasparenza

Le Società di Comodo

Addizionale del 10,5%: CASI PARTICOLARI

L'addizionale si applica sull'**intero reddito** della società di comodo (anche se superiore a quello minimo) – C.M. 3/E/2013

Se il reddito effettivo è superiore a quello minimo di comodo, l'eccedenza può essere compensata con perdite disponibili ovvero con l'A.C.E.
→ l'eccedenza compensata sfugge all'addizionale (C.M. 3/E/2013)

Studi di Settore: evoluzione della Giurisprudenza

Chi vuole fare valere un diritto in giudizio deve provare i fatti che ne costituiscono il fondamento (articolo 2697 del codice civile).

L'onere di prova relativamente ai variegati fatti che sono alla base del rapporto d'imposta spetta all'Amministrazione Finanziaria

L'onere di prova può essere invertito, e quindi addossato al contribuente, solamente quando si è in presenza di **presunzioni legali**



Per le **presunzioni semplici** (non stabilite dalla legge) incombe quindi sull'A.F. l'onere di portare in giudizio **una serie di elementi** aventi i richiesti caratteri di **gravità, precisione e concordanza**

Studi di Settore: evoluzione della Giurisprudenza

Corte di Cassazione:

Sentenze SS.UU. nn. 26635 / 26636 / 26637 / 26638 del **2009**

Gli studi di settore ricadono nelle **presunzioni semplici** perché non risultano fondati su un fatto noto stabilito dalla legge



Il **mero scostamento** tra ricavi dichiarati e ricavi stimati (dallo studio di settore) non è sufficiente a configurare quel coacervo di presunzioni gravi, precise e concordanti che la Legge richiede per legittimare un accertamento di tipo presuntivo (art. 39, c. 1 lett. d) D.P.R. 600/73)

Studi di Settore: evoluzione della Giurisprudenza

Adeguamento in dichiarazione ai ricavi CONGRUI

Verifica dell'esistenza di possibili sintomi, indici, evidenze (es. spese utilizzabili ex art. 38 D.P.R. 600/73, rischio di indagini bancarie, ecc.) che l'Ufficio potrebbe affiancare al mero scostamento



OSCAR WILDE: ,
«quando si dice la verità,
prima o poi si è sicuri di essere scoperti»