



Di Lelio Cacciapaglia

LE SPESE DI MANUTENZIONE

a cura di **Lelio Cacciapaglia**

MANUTENZIONI - NOVITÀ DAL 2012

Tuir - Art. 102 – Manutenzione, riparazione, ammodernamento, trasformazione



Limite fiscale: 5% del costo dei beni materiali ammortizzabili alla data di inizio dell'esercizio



Eccedenza deducibile nei 5 anni successivi in quota costante (**immutato**)

MANUTENZIONI - NOVITÀ DAL 2012

Esempio:

- Costo dei beni: 100.000
- Manutenzioni 2012 a conto economico: 6.000
- Limite massimo: $100.000 \times 5\% = 5.000$
- Eccedenza deducibile nei succ. 5 anni: $1.000/5 = 200/\text{anno}$

Credito x imposta anticipate	a	Imposte anticipate	275,00
------------------------------	---	--------------------	--------

RF25	Spese di manutenzione, riparazione, ammodernamento e trasformazione eccedenti la quota deducibile (art. 102, commi 1 e 2)	1.000,00
RF44	Imposte anticipate	275,00

PLAFOND – OCCORRE RICORDARE CHE

- Per imprese di nuova costituzione vale l'ammontare dei beni esistenti alla fine dell'esercizio.
- Per i beni in leasing non iscritti nell'attivo (circ. 29/2011) le spese di manutenzione si intendono su beni di terzi: no plafond.
- Non entrano nel plafond i beni non ammortizzabili (es. quota terreno dei fabbricati).
- I beni rivalutati partecipano al plafond con costo rivalutato solo a partire dall'effetto delle rivalutazione (es. DL 185/2008 effetto 2013).
- I beni rivalutati in dipendenza di operazioni straordinarie non rilevano al nuovo valore a meno che non sia stato eseguito il riallineamento con imposta sostitutiva.
- Le manutenzioni periodiche in base a contratto non rientrano nel plafond così come non rientrano i beni su cui vengono eseguite.

5

Deducibilità Irap ai fini Redditi

- **Norma a regime dal 2012**

- **Istanza di rimborso per gli anni precedenti**

**di
Lelio Cacciapaglia**

Novita' Irap anno 2012

Art. 2 D.L. 201/2012

- incremento deduzioni per impiego lavoratori di sesso femminile e lavoratori fino a 35 anni
- deduzione integrale dal reddito d'impresa o di lavoro autonomo dell'Irap riferita al costo del lavoro netto da sgravi Irap (cuneo + ded. a scaglioni)
- modifiche deduzione 10% Irap (occorre necessariamente presenza interessi passivi)
- rimborso maggiori imposte Ires/Irpef anni pregressi (Prov. AdE 17.12.2012)

PRESUPPOSTO	DEDUZIONI CUNEO FISCALE	
	ANNO 2012	
Per ogni dipendente a tempo indeterminato (eccetto regioni sotto indicate)	4.600	Generalità di lavoratori
	10.600	Dipendenti donne e dipendenti di età fino a 35 anni
Per ogni dipendente a tempo indeterminato (regioni Abruzzo, Basilicata, Calabria, Campania, Molise, Puglia, Sardegna e Sicilia)	9.200	Generalità di soggetti
	15.200	Dipendenti donne e dipendenti di età fino a 35 anni
Deduzione contributi	100%	

Deduzioni Irap

Art. 1, co. 484 e
485, L. 228/2012

Ha inciso su

Art. 11, D.lgs.
446/1997

BASE IMPONIBILE	DEDUZIONE SPETTANTE SOGGETTI Ires		BASE IMPONIBILE	DEDUZIONE SPETTANTE SOGGETTI Irpef	
	Fino 2013	Dal 2014		Fino 2013	Dal 2014
INFERIORE A 180.759,91	7.350	8.000	INFERIORE A 180.759,91	9.500	10.500
TRA 180.759,91 E 180.839,91	5.500	6.000	TRA 180.759,91 E 180.839,91	7.125	7.875
TRA 180.839,91 E 180.919,91	3.700	4.000	TRA 180.839,91 E 180.919,91	4.750	5.250
TRA 180.919,91 E 180.999,91	1.850	2.000	TRA 180.919,91 E 180.999,91	2.375	2.625

Irap deducibile dal reddito

di Lelio Cacciapaglia



Istanza di rimborso anni 2007/2011

Problematiche:

- Cumulo Irap lavoro + Irap 10% - Soglia limite Irap pagata nell'anno
- Annualità in perdita Ires – rilevanza società di comodo
- Contabilizzazione credito Ires – sopravvenienza attiva
- Annualità in perdita: fiscalità differita

Perdite da istanza di rimborso

SC
SOCIETÀ DI CAPITALI
2013
Entrate

REDDITI
QUADRO RS
Prospetti vari

CODICE FISCALE

PERIODO D'IMPOSTA 2012

Mod. N.

Perdite istanza rimborso da IRAP RS103

	1	2
Perdite utilizzabili in misura limitata	,00	
Perdite utilizzabili in misura piena		,00

A tal fine, nella **colonna 1** del **rigo RS103** occorre indicare le maggiori perdite evidenziate nella istanza di rimborso di cui sopra se utilizzabili in misura limitata. Le predette perdite, qualora utilizzabili in misura piena vanno riportate nella **colonna 2**. La parte di tali perdite pregresse non compensata a scomputo del reddito complessivo del presente periodo d'imposta deve essere riportata nell'apposito prospetto "Perdite di impresa non compensate" del presente quadro RS.

Le perdite evidenziate nel presente prospetto non dovranno essere riportate nel medesimo prospetto del modello relativo al periodo d'imposta successivo.

Perdite di impresa non compensate	RS44	In misura limitata	(dal presente periodo d'imposta)	SIIQ		Addizionale IRES		IRES		Maggiorazione IRES	
				1	2	3	4	5	6	7	8
				1	,00	2	,00	3	,00	4	,00
				5	,00	6	,00	7	,00	8	,00
	RS45	In misura piena	(dal presente periodo d'imposta)	1	,00	2	,00	3	,00	4	,00
				5	,00	6	,00	7	,00	8	,00

Assonime – circolare n. 9/2013

Banche, enti e società finanziarie e società holding per i quali la base imponibile dell'IRAP è determinata, a norma dell'art. 6 del d.lgs. n. 446,

Componenti finanziarie attive e passive: tali componenti rappresentano la loro attività caratteristica oggetto di imposizione. Per tali soggetti *“gli interessi passivi concorrono alla formazione del valore della produzione nella misura del 96% del loro ammontare”*. Essi pertanto, sono indeducibili nella misura del 4% e tale indeducibilità, sia pure limitata, dà diritto alla suddetta deduzione forfettaria dall'IRES prescindendo dalla circostanza che l'ammontare degli interessi passivi sia inferiore o superiore all'ammontare degli interessi attivi.

In ogni caso, infatti – nella misura in cui viene a determinarsi una base imponibile IRAP, per effetto, ad esempio, del concorso anche di altre componenti attive e passive diverse dagli interessi – l'indeducibilità dall'imponibile IRAP del 4% determina una maggiore IRAP dovuta che realizza il presupposto per l'applicazione della deduzione forfettaria dall'IRES.

L'Agenzia (circolare 8/2013) riconosce tale principio con riferimento specifico al settore bancario. **Lo stesso principio, per coerenza sistematica, si dovrebbe ritenere applicabile anche agli altri soggetti per i quali opera l'indeducibilità degli interessi passivi nella misura del 4% e la rilevanza degli interessi attivi nel loro intero ammontare, in particolare, quindi, anche per le società finanziarie e le holding industriali.**

**Unico 2013 e leasing finanziario
di Lelio CACCIAPAGLIA**

Leasing – doppio binario civile-fiscale

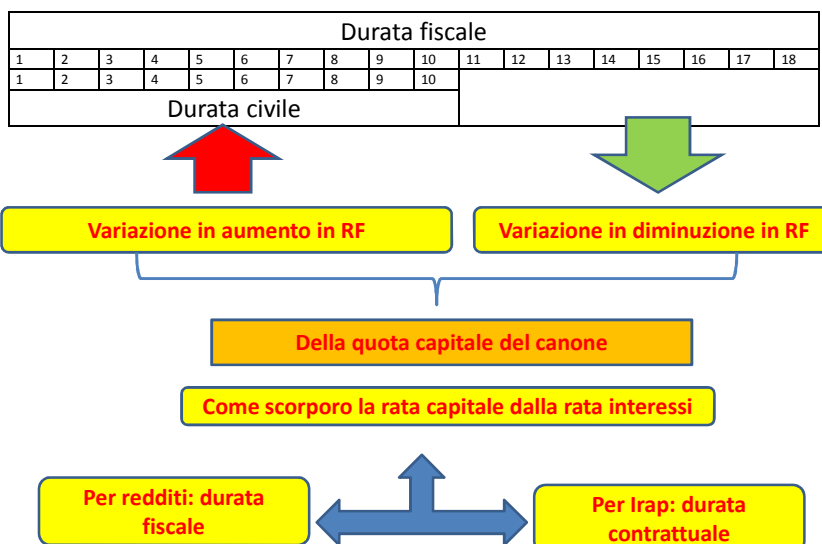
Contratti stipulati dal 29.4.2012

*“Per l'impresa utilizzatrice che imputa a Conto economico i canoni di locazione finanziaria, **a prescindere dalla durata contrattuale prevista**, la deduzione è ammessa per un periodo non inferiore a ...*

Esempio

Immobile:

- Durata contratto 10 anni
- Durata fiscale 18 anni (per lo più)





a	Canoni di competenza del periodo d'imposta	
b	Costo sostenuto da soc. leasing al netto prezzo riscatto	
c	GG. di durata del contratto di leasing	
d	GG. di contratto compresi nel periodo d'imposta	
$a \cdot (b : c \times d)$	Oneri finanziari	

Unico 2013
ACE al 2° anno di applicazione
di Lelio Cacciapaglia

DETASSAZIONE ACE – UNICO 2013

Società di capitali - Come si calcola l'ACE

INCREMENTO P.N. contabile
 (incrementi – decrementi – eventi elusivi)
 x Rendimento nozionale (3%) =
 Riduzione del reddito fino ad azzerarlo
 (già netto delle perdite pregresse scomutate – Quadro RN)

ESEMPIO:
 Incremento PN: 100.000 X 3%
 3. 000 € DETASSAZIONE



3.000 X 27,5 = 825 RISPARMIO IRES
0,825% DELL'INCREMENTO

SI IRES – NO IRAP



21

DETASSAZIONE ACE – UNICO 2013

Sogg. Ires - ACE superiore al reddito dichiarato

Il riporto

Reddito 2012: 20.000
Increment. PN (2011+2012): 1.000.000 x 3% = 30.000
Reddito = zero
Riporto = 10.000

Imposte anticipate

10.000 x 27,5% = € 2.750

Se quest'anno (2012) utilizzo ACE del 2011: storno imposte anticipate

22

DETASSAZIONE ACE – UNICO 2013

Il cumulo dell'agevolazione negli anni**PN al 31/12/2010 : base riferimento**

$$\begin{aligned}
 &\text{Incrementi netti al 31/12/2012} \\
 &= \\
 &(\text{increm. 2011} + \text{increm. 2012}) \times 3\% \\
 &= \\
 &\text{Saldo netto} \times 3\% = \text{Detassazione}
 \end{aligned}$$

23

DETASSAZIONE ACE – UNICO 2013

Incrementi rilevanti ACE - CONFERIMENTO IN DENARO

Versamento in denaro
dai soci a fondo
perduto, eseguito
da socio
**non necessariamente
persona fisica**

NO
conferimento in
natura
No
conferimento
azienda



**Rinuncia ai
finanziamenti da
parte dei soci**

**(solo derivanti da
finanziamento!)**



24

DETASSAZIONE ACE – UNICO 2013

Incremento rilevante ACE: accantonamento UTILE A RISERVA



NO UTILE DESTINATO A RISERVE NON DISPONIBILI
(Valutazione partecipazione equity method)



Riserve da acquisto di azioni proprie
Riserva da rivalutazione volontaria
Riserva da utili su cambi, 2426, 8 bis C.C.
Riserva IAS (art. 6, DL n. 38/2005)
....tutte quelle riserve che derivano da mere valutazioni ...



25

DETASSAZIONE ACE – UNICO 2013

Accantonamento utile a riserva – Si ACE



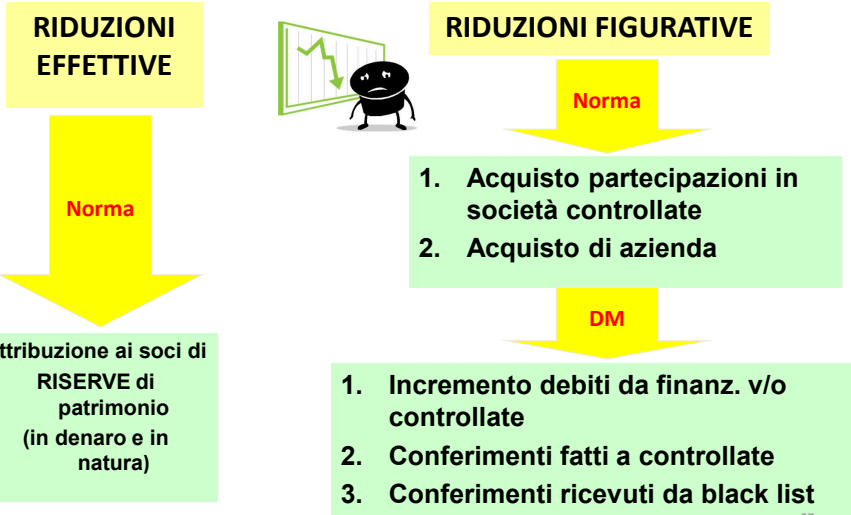
Tutte quelle riserve che
sono disponibili
o
per la distribuzione ai
soci
o
per la copertura delle
perdite

- **Si riserva Legale**
- **Si riserva indivisibile Cooperative e loro Consorzi**

**Si riserva indisponibile che
diviene poi disponibile**

26

DETASSAZIONE ACE – UNICO 2013

RIDUZIONI rilevanti ai fini ACE

27

DETASSAZIONE ACE – UNICO 2013

RIDUZIONI EFFETTIVE rilevanti ai fini ACEAttribuzione ai soci di quote di patrimonio netto, anche in natura:

- 1) distribuzione dividendi
- 2) riduzione capitale sociale
- 3) attribuzione riserve di capitale (att.ne presunzione art. 47, c. 1!)
- 4) assegnazione beni ai soci con riduzione del P. N. (liquidazione, recesso, esclusione, etc.).

**La riduzione del PN per perdite non rileva
....ma c'è comunque il limite non superabile del PN!!!!**



28

DETASSAZIONE ACE – UNICO 2013

Il ragguglio dell'incremento – SI o NO?

- **Conferimenti in denaro: SI, a giorni**
- **Incrementi per conversione prestiti obbligazionari:** data di effetto della conversione
- **Incrementi per rinuncia ai finanziamenti:** dall'atto di rinuncia (circ. 53/09, par. 2.2.): data certa (raccomandata, PEC, etc.)
- **Destinazione dell'utile a riserva:** dall'inizio dell'esercizio in cui avviene la delibera
- **Decremento per attribuzione di parti del PN: dall'inizio dell'esercizio**

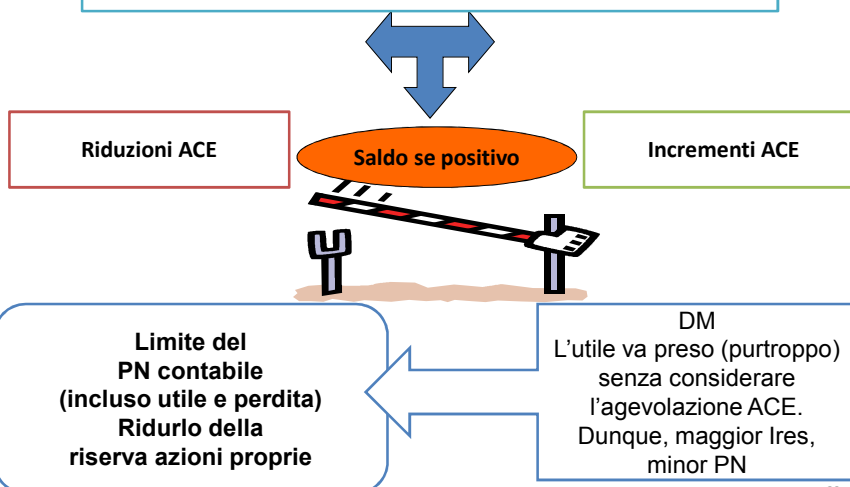
**Società
neocostituite:**

**Vale l'intero importo del
capitale sociale**

**Ma ovviamente
ragguagliato a giorni di
durata esercizio**

29

DETASSAZIONE ACE – UNICO 2013

Limite non superabile del patrimonio netto

30

DETASSAZIONE ACE – UNICO 2013

ACE - MODELLO UNICO SC 2013

Supponiamo che l'ACE sia interamente sfruttabile perché trova capienza nel reddito e che, dunque, **non vi sia riporto a nuovo**.

Deduzione per capitale investito proprio (ACE)	Incrementi del capitale proprio	Decrementi del capitale proprio	Riduzioni	Differenza
	1 200.000 ,00	2 140.000 ,00	3 20.000 ,00	4 40.000 ,00
		5 Patrimonio netto 34.000 ,00	6 Minor importo col. 4/col. 5 34.000 ,00	7 Rendimento 3% 1.020 ,00
		8 Codice fiscale		9 Rendimento attribuito
	10 Eccedenza pregressa 1.000 ,00	11 Eccedenza non attribuibile (di cui) 0 ,00	12 Rendimenti totali 2.020 ,00	13 Eccedenza riportabile zero ,00
RS113				
RS114 Robin Tax		1 Eccedenza pregressa	2 Rendimenti totali	3 Eccedenza riportabile
RS115 Maggiorazione società di comodo		1 Eccedenza pregressa	2 Rendimenti totali	3 Eccedenza riportabile

Soggetto in trasparenza o consolidato fiscale

31

DETASSAZIONE ACE – UNICO 2013



SOCIETÀ DI CAPITALI
2013
SOCIETÀ DI CAPITALI
2013

REDDITI
QUADRO RN
Determinazione dell'IRES

PERIODO D'IMPOSTA 2012

CODICE FISCALE

IRES	Reddito	Liberalità		
RN1	Reddito	1	2	
RN2	Perdita			
RN3	Credito di imposta sui fondi comuni di investimento			
RN4	Perdite scomputabili	in misura limitata	in misura piena	
RN5	Perdite	Perdite non compensate	Proventi esenti	
RN6	Reddito imponibile	Reddito minimo	Reddito	ACE
RN7	a) di cui			
RN8	b) di cui			

Il reddito dichiarato è capiente. L' ACE la si utilizza per intero

32

DETAZZAZIONE ACE – UNICO 2013

SOCIETÀ DI CAPITALI
2013
Agenzia Entrate

REDDITI
QUADRO RN
Determinazione dell'IRES

CODICE FISCALE

RES	RN1	Reddito	Liberalità	1	2	
	RN2	Perdita				,00
	RN3	Credito di imposta sui fondi comuni di investimento				,00
	RN4	Perdite scomputabili	in misura limitata (di cui di anni precedenti 1	2	in misura piena	3
			,00	,00	,00	,00
	RN5	Perdite	Perdite non compensate	2	Proventi esenti	3
			,00	,00	,00	,00
	RN6	Reddito imponibile	Reddito minimo	Reddito	ACE	
			1	2.000 ,00	2.000 ,00	4 0 ,00
	RN7	a) di cui	1	,00	soggetto ad aliquota del 2	3
			,00		%	,00
	RN8	b) di cui	1	,00	27,5%	2 0 ,00

In questo caso, invece, il reddito dichiarato NON è capiente, quindi, l'ACE NON la si utilizza per intero

...dunque

33

DETAZZAZIONE ACE – UNICO 2013

ACE - MODELLO UNICO SC 2013

Deduzione per capitale investito proprio (ACE)

Incrementi del capitale proprio	Decrementi del capitale proprio	Riduzioni	Differenza
1 200.000 ,00	2 140.000 ,00	3 20.000 ,00	4 40.000 ,00
	Patrimonio netto	Minor importo col. 4/col. 5	Rendimento
	5 34.000 ,00	6 34.000 ,00	3% 7 1.020 ,00
	Codice fiscale		Rendimento attribuito
	8		9 ,00
Eccedenza pregressa	Eccedenza non attribuibile	Rendimenti totali	Eccedenza riportabile
10 1.000 ,00	(di cui 11 ,00)	12 2.020 ,00	13 20 ,00
RS113			
RS114 Robin Tax	Eccedenza pregressa	Rendimenti totali	Eccedenza riportabile
	1 ,00	2 ,00	3 ,00
RS115 Maggiorazione società di comodo	Eccedenza pregressa	Rendimenti totali	Eccedenza riportabile
	1 ,00	2 ,00	3 ,00

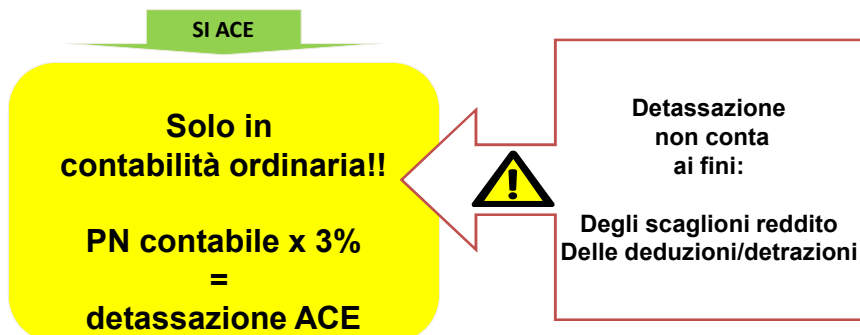
**Rendimenti: 2.020
Max reddito RN6**

Reddito: 2.000

Riporto: 20

34

DETASSAZIONE ACE – UNICO 2013

ACE – imprese individuali e società di persone

35

DETASSAZIONE ACE – UNICO 2013

...ACE - Modello Unico PF 2013**Imprenditore individuale****quadro RS – Prospetto****“Deduzione per capitale investito proprio”**

Deduzione per capitale investito proprio	Patrimonio netto 2012	Riduzioni	Differenza	Rendimento
1	100.000,00	2	3	4
RS37	Codice fiscale			
Da Snc: ACE eccedente ceduta	11425754741	Rendimento attribuito	Eccedenza riportata	Rendimenti totali
	Quota ACE al collab. fam	6	7	8
		Rendimento ceduto	500,00	4.500,00
		9	10	11
		Rendimento nazionale società partecipate	rendita a impresa di spetanza dell'imprenditore	Totale Rendimento nazionale società partecipate/imprenditore
		12	13	14
			Rendimento in renditore utilizzato	Eccedenza riportabile

RF+RG+RD+RH

36

PF
PERSONE FISICHE
2013
agenzia
Entrate

CODICE FISCALE

REDDITI

QUADRO RN – Determinazione dell'IRPEF

PERIODO D'IMPOSTA 2012

QUADRO RN	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 minimo da partecipazione in società non operative	5
IRPEF			1	2	3	4	
			,00	,00	,00	,00	,00

37

DETASSAZIONE ACE – UNICO 2013

La parte di ACE che viene trasferita ai collaboratori va indicata nella colonna 6 del rigo **RS6 e RS7**

Imputazione del reddito dell'impresa familiare

Codice fiscale

Cod. fisc. Collaboratore: moglie

RS6

2	3	4	5	6
Quota di partecipazione	Quota di reddito	Quota delle ritenute d'acconto	di cui non utilizzate	ACE
2	3	4	5	6
%	00	00	00	1.000,00

Cod. fisc. Collaboratore: figlio

RS7

2	3	4	5	6
Quota di partecipazione	Quota di reddito	Quota delle ritenute d'acconto	di cui non utilizzate	ACE
2	3	4	5	6
%	00	00	00	00

I collaboratori indicano l'importo ACE trasferitagli dal titolare nel prospetto del quadro RS del proprio modello UNICO

Deduzione per capitale investito proprio		Patrimonio netto 2012		Riduzioni		Differenza		Rendimento	
RS37		1	,00	2	,00	3	,00	4	,00
		Codice fiscale		Rendimento d'impresa		Eccedenza riportata		Rendimenti totali	
		Cod. fisc. titolare		6 1.000 ,00		7 ,00		8 ,00	
				Rendimento ceduto		Reddito d'impresa di spettanza dell'imprenditore		Totale Rendimento nazionale società partecipate/imprenditore	
				9 ,00		10 ,00		11 ,00	
				Rendimento nazionale società partecipate		Rendimento imprenditore utilizzato		Eccedenza riportabile	
				12 ,00		13 ,00		14 ,00	

38

Unico 2013 e nuova disciplina perdite su crediti

PERDITE SU CREDITI – UNICO 2013

Bilancio e perdita su crediti

	Perdita su crediti	a	Clienti
	F.do svalutazione crediti	a	Clienti
	F.do svalutazione crediti Perdita su crediti	a	Clienti
	Svalutazione crediti (B10d)	a	F.do svalutazione crediti (o Clienti)

42

PERDITE SU CREDITI – UNICO 2013

Perdite su crediti e fisco

Le perdite su crediti sono deducibili limitatamente alla parte che eccede l'ammontare complessivo delle svalutazioni e degli accantonamenti dedotti nei precedenti esercizi.



La perdita su crediti deve essere effettivamente sostenuta dall'impresa, non essendo deducibili le perdite, o parte di esse, *coperte* da assicurazione, fideiussione o altre garanzie.



Non sono deducibili fiscalmente le perdite relative a crediti derivanti da attività esenti o non soggette ad imposta.



Se successivamente alla deduzione della perdita, il creditore dovesse riuscire ad ottenere un rimborso, anche solo in parte del credito, è necessario rilevare una sopravvenienza attiva e procedere alla relativa imposizione.

43

PERDITE SU CREDITI – UNICO 2013

Nuove fattispecie deducibili

TUIR – News comma 5, articolo 101
La perdita su crediti si deduce se:

Il credito è di modesta entità ed è scaduto da 6 mesi

Il diritto alla riscossione del credito si è prescritto

IAS Adopter: cancellazione dei crediti per eventi estintivi

È concluso un accordo di ristrutturazione del debito



44

PERDITE SU CREDITI – UNICO 2013

Credito in procedure – quando dedurre

Il momento di apertura della procedura concorsuale individua l'iniziale periodo d'imposta in cui dedurre la perdita.



Non può prescindersi dalla valutazione del possibile realizzo del credito, dovendosi dedurre solo la perdita "certa" e rimettendosi all'idonea valutazione del credito secondo i corretti principi contabili (Cassazione sentenza quasi univoche + Assonime).

Agenzia delle entrate – fuorviante e contraddittoria:



Circolare 42 del 4.8.2010

Risposta all'interrogazione parlamentare del 5 novembre 2008

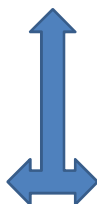
45

PERDITE SU CREDITI – UNICO 2013

Tuir - Art. 101

Sono sempre deducibili al di là della prova di inesigibilità

Quando il credito risulta di **modesta entità (€ 2.500** se fatturato < 100 milioni di euro; **€ 5.000** se fatturato > 100 milioni di euro)



Se è **decorso un periodo di sei mesi dalla scadenza** di pagamento del credito stesso

46

AUTOVETTURA USO PROMISCO Unico 2013



Di

Lelio Cacciapaglia



QUANTIFICAZIONE DEL BENEFIT

Dipendente +
Amministratore
collaboratore

30% DELLA TARIFFA ACI
CORRISPONDENTE AD UNA
PERCORRENZA CONVENZIONALE
(FISSA) DI 15.000 KM

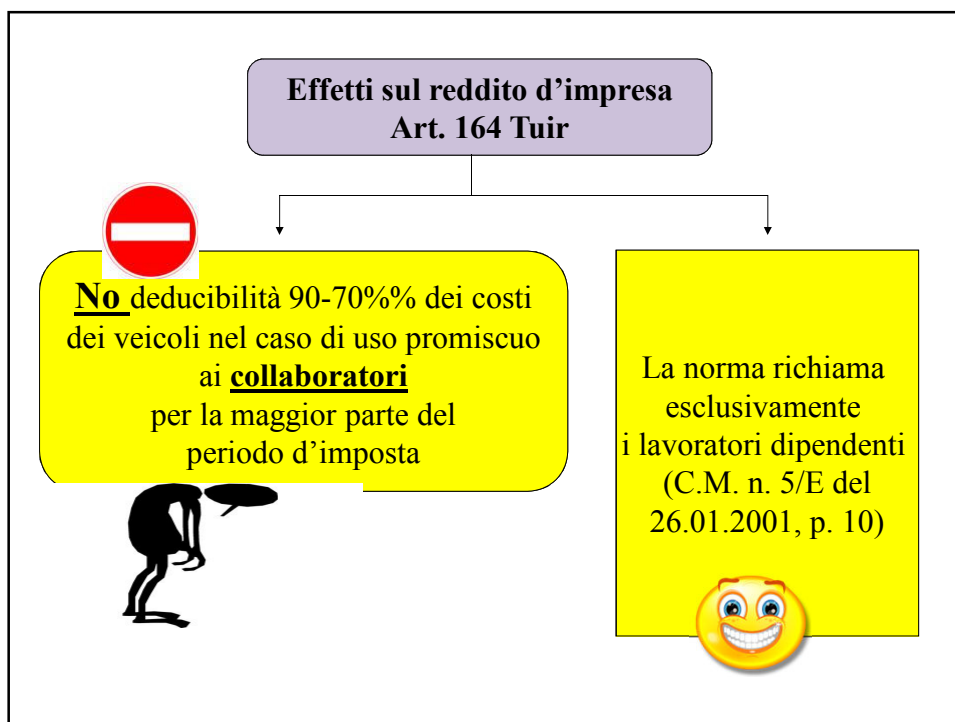
€ 5.000

SI DETRAGGONO LE SOMME
EVENTUALMENTE TRATTENUTE
AL COLLABORATORE PER UTILIZZO
PERSONALE (IVA COMPRESA)

€ 2.000 + 420
= 2.420

REDDITO PER L'AMMINISTRATORE

5.000 - 2.420
= € 2.580



Autovettura in uso al socio/familiare

Circ. 24 e 36/2012

Costi società: si deducono al 40- (20% dal 2013)

Iva: si detrae al 40% (100% previa dimostrazione)

Addebito al socio: non necessità

Valore normale: tariffa ACI 4.500 Km

Obbligo comunicazione: sussiste (salvo novità con Provvedimento)

Redditometro: effetto favorevole per socio

SOLUZIONE CIRC. N. 36/2012

Autovetture

Il valore normale dell'autovettura è forfettizzato in base all'art. 51 TUIR
Tariffa ACI 15.000 x 30% = Km. 4.500/l'anno
 (da rapportare al periodo dell'anno di utilizzo)

MARCA	MODELLO	FRINGE
BMW	318i 2000 – 143 cf	3.131,46
FIAT	500 0.9	1.793,92

51

SOLUZIONE CIRC. N. 36/2012 (RIVISITATA CON % ded. 2013)

Autovettura concessa a un socio di srl

- V.N. diritto godimento autovettura data al socio : € 3.131,46
- Corrispettivo pattuito per il godimento : € 0
- Diff. tra V.N. e corrispettivo : € 3.131,46
- Soci indica in Unico PF, fasc. 2, rigo RL10 : € 1.131,46

Irpef da pagare

fino a 15.000 euro	23%	€ 3.131,46	720,13
fino a 28.000 euro	27%	€ 3.131,46	845,37
fino a 55.000 euro	38%	€ 3.131,46	1.189,78
fino a 75.000 euro	41%	€ 3.131,46	1.283,71
oltre 75.000 euro,	43%	€ 3.131,46	1.346,33

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

Redditi

Spese

,00

,00

52

SOLUZIONE CIRC. N. 36/2012 (RIVISITATA CON % ded. 2013)

snc - Due soci - autovettura concessa ad uno

- V.N. diritto godimento autovettura data a 1 socio : € 3.131
- Corrispettivo pattuito per il godimento : € 0
- Diff. tra V.N. e corrispettivo : € 3.131
- Costi relativi al bene (*anno – stima prudenziale*) : € 9.000
- Costi indeducibili relativi al bene (80% di 9.000) : € 7.200

- Reddito impresa-ripartire tra 2 soci (costi ind.) : € 7.200 (3.600+3.600)
(a prescindere da chi utilizza l'auto)
- Reddito diverso in capo al socio utilizzatore (3.131 – 3.600): zero

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

Redditi	Spese
0,00	0,00

63

Immobile (abitativo) in godimento al socio

- Società deduce: nulla (art. 90 Tuir). Salvo interessi sul mutuo (o interessi leasing) e spese manutenzione ordinaria (max 15% canone) solo se affittato.
- Valore normale = canone di mercato
- Società addebita fitto congruo = nessuna tassazione sul socio (no rigo RL10)
- Società non addebita nulla (comodato) = socio si autotassa in RL10 (**valore di mercato**)
- Società addebita fitto non congruo: socio tassa la differenza in RL10.

Società di comodo e Unico 2013

di Lelio Cacciapaglia

SOCIETA' DI COMODO- UNICO 2013

Previste dalla norma ART. 30 ↔ **Perdite sistemiche**
↔ **Insufficienza ricavi**

Verifica dell'operatività e determinazione del reddito imponibile minimo dei soggetti non operativi

RF74 Esclusione **1**

Disapplicazione società di comodo **2**

Soggetto in perdita sistematica **3**

INTERPELLO

Casi particolari **7**

Imposta sul reddito **4**

IRAP **5**

IVA **6**

Valore medio

Percentuale

Valore dell'esercizio

Percentuale

RF75 Titoli e crediti **1** **,00** **2%** **4** **,00** **1,50%**

RF76 Immobili ed altri beni **,00** **6%** **,00** **4,75%**

RF77 Immobili A/10 **,00** **5%** **,00** **4%**

RF78 Immobili abitativi **,00** **4%** **,00** **3%**

RF79 Altre immobilizzazioni **,00** **15%** **,00** **12%**

RF80 Beni piccoli comuni **,00** **1%** **,00** **0,9%**

Start-up ☐

Impegno allo scioglimento ☐

Assunto in questa dichiarazione

RF81 Totale **2** **,00** **3** **,00** **5** **,00**

RF82 Redditi esclusi ed altre agevolazioni **,00**

RF83 Reddito imponibile minimo **,00**

56

SOCIETA' DI COMODO- UNICO 2013

Provvedimento 2008

Insufficienza di ricavi

↓

Verifica dell'operatività e determinazione del reddito imponibile minimo dei soggetti non operativi	RF74	Esclusione	Disapplicazione società di comodo	Soggetto in perdita sistematica	INTERPELLO			Casi particolari	
		1	2	3	Imposta sul reddito	IRAP	IVA	7	
			Valore medio	Percentuale		Valore dell'esercizio	Percentuale		
	RF75	Titoli e crediti	1	,00	2%	4	,00	1,50%	
	RF76	Immobili ed altri beni		,00	6%		,00	4,75%	
	RF77	Immobili A/10		,00	5%		,00	4%	
Start-up ☐	RF78	Immobili abitativi		,00	4%		,00	3%	
	RF79	Altre immobilizzazioni		,00	15%		,00	12%	
	RF80	Beni piccoli comuni		,00	1%		,00	0,9%	
					Ricavi presunti	Ricavi effettivi		Reddito presunto	
	RF81	Totale	2	,00	3	,00	5	,00	
Impegno allo scioglimento ☐	RF82	Redditi esclusi ed altre agevolazioni							,00
	RF83	Reddito imponibile minimo							,00

57

SOCIETA' DI COMODO- UNICO 2013

Cod. 1: realizzo del 2 su 3 (triennio 2009-11)

Cod. da 2 a 12 – disapplicazione da provvedimento 2012

↓

Verifica dell'operatività e determinazione del reddito imponibile minimo dei soggetti non operativi	RF74	Esclusione	Disapplicazione società di comodo	Soggetto in perdita sistematica	INTERPELLO			Casi particolari	
		1	2	3	Imposta sul reddito	IRAP	IVA	7	
			Valore medio	Percentuale		Valore dell'esercizio	Percentuale		
	RF75	Titoli e crediti	1	,00	2%	4	,00	1,50%	
	RF76	Immobili ed altri beni		,00	6%		,00	4,75%	
	RF77	Immobili A/10		,00	5%		,00	4%	
Start-up ☐	RF78	Immobili abitativi		,00	4%		,00	3%	
	RF79	Altre immobilizzazioni		,00	15%		,00	12%	
	RF80	Beni piccoli comuni		,00	1%		,00	0,9%	
					Ricavi presunti	Ricavi effettivi		Reddito presunto	
	RF81	Totale	2	,00	3	,00	5	,00	
Impegno allo scioglimento ☐	RF82	Redditi esclusi ed altre agevolazioni							,00
	RF83	Reddito imponibile minimo							,00

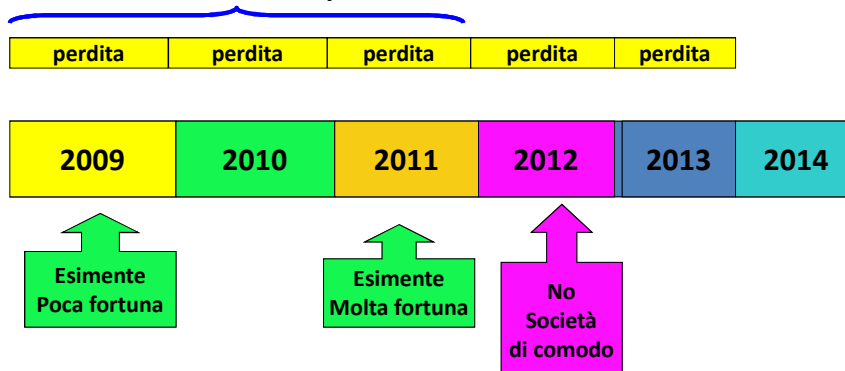
Assunto in questa dichiarazione

58

SOCIETA' DI COMODO- UNICO 2013

Esimenti da Provvedimento 2012

Si spezza la catena



59

SOCIETA' DI COMODO- UNICO 2013

Cod. 3: istanza accolta per entrambe

Cod. 2: istanza accolta perdita sistemica

Cod. 1: istanza accolta insufficienza di ricavi

Verifica dell'operatività e determinazione del reddito imponibile minimo dei soggetti non operativi	RF74	Esclusione	Disapplicazione società di comodo	Soggetto in perdita sistematica	INTERPELLO			Casi particolari		
		1	2	3	Imposta sul reddito	4	IRAP	5	IVA	6
	Valore medio		Percentuale		Valore dell'esercizio		Percentuale			
	RF75	Titoli e crediti	1	,00	2%		4	,00	1,50%	
	RF76	Immobili ed altri beni		,00	6%			,00	4,75%	
	RF77	Immobili A/10		,00	5%			,00	4%	
	RF78	Immobili abitativi		,00	4%			,00	3%	
	RF79	Altre immobilizzazioni		,00	15%			,00	12%	
	RF80	Beni piccoli comuni		,00	1%			,00	0,9%	
	Start-up ☐					Ricavi presunti	Ricavi effettivi	Reddito presunto		
RF81		Totale	2	,00	3	,00	5	,00		
RF82		Redditi esclusi ed altre agevolazioni							,00	
RF83		Reddito imponibile minimo								
Impegno allo scioglimento ☐										

60

SOCIETA' DI COMODO- UNICO 2013

Cod. 1: assenza beni triennio di riferimento. NON COMPILARE il prospetto

Verifica dell'operatività e determinazione del reddito imponibile minimo dei soggetti non operativi	RF74 Esclusione	Disapplicazione società di comodo	Soggetto in perdita sistematica	INTERPELLO			Casi particolari
				Imposta sul reddito	IRAP	IVA	
	1	2	3	4	5	6	7
		Valore medio	Percentuale		Valore dell'esercizio	Percentuale	
	RF75 Titoli e crediti	,00	2%		,00	1,50%	
	RF76 Immobili ed altri beni	,00	6%		,00	4,75%	
	RF77 Immobili A/10	,00	5%		,00	4%	
	RF78 Immobili abitativi	,00	4%		,00	3%	
	RF79 Altre immobilizzazioni	,00	15%		,00	12%	
	RF80 Beni piccoli comuni	,00	1%		,00	0,9%	
Start-up ☐							
Impegno allo scioglimento ☐							
	RF81 Totale	2	,00	3	,00	5	,00
	RF82 Redditi esclusi ed altre agevolazioni						,00
	RF83 Reddito imponibile minimo						,00

61

SOCIETA' DI COMODO- UNICO 2013

Cod. 2: assenza beni nel SOLO anno 2012: NON COMPILARE colonne 4 e 5

Verifica dell'operatività e determinazione del reddito imponibile minimo dei soggetti non operativi	RF74 Esclusione	Disapplicazione società di comodo	Soggetto in perdita sistematica	INTERPELLO			Casi particolari
				Imposta sul reddito	IRAP	IVA	
	1	2	3	4	5	6	7
		Valore medio	Percentuale		Valore dell'esercizio	Percentuale	
	RF75 Titoli e crediti	,00	2%		,00	1,50%	
	RF76 Immobili ed altri beni	,00	6%		,00	4,75%	
	RF77 Immobili A/10	,00	5%		,00	4%	
	RF78 Immobili abitativi	,00	4%		,00	3%	
	RF79 Altre immobilizzazioni	,00	15%		,00	12%	
	RF80 Beni piccoli comuni	,00	1%		,00	0,9%	
Start-up ☐							
Impegno allo scioglimento ☐							
	RF81 Totale	2	,00	3	,00	5	,00
	RF82 Redditi esclusi ed altre agevolazioni						,00
	RF83 Reddito imponibile minimo						,00

62

SOCIETA' DI COMODO– UNICO 2013

**Provvedimento Agenzia
n. 87956 dell'11/06/2012**

**Le
Esimenti !!**

Società in perdita sistematica



**L'esimente deve essere presente
in almeno uno dei 3 periodi d'imposta**

SOCIETA' DI COMODO– UNICO 2013

Esimenti - Provvedimento sia 2008 sia 2012

- **Società in liquidazione** con impegno assunto in Unico di cancellarsi dal RI entro il termine di presentazione di Unico successivo.
- **Società fallite**, liquidazione coatta amministrativa, concordato preventivo, amministrazione straordinaria grandi imprese in crisi, procedura di liquidazione giudiziaria
- **Società sottoposte a sequestro** penale o a confisca o in altre fattispecie analoghe in cui il Tribunale in sede civile abbia disposto la nomina di un amministratore giudiziario.

SOCIETA' DI COMODO– UNICO 2013

Esimente calamità-**Provvedimento sia 2008 sia 2012**

Società per le quali gli adempimenti e i versamenti tributari sono stati sospesi o differiti da disposizioni normative

La disapplicazione opera limitatamente
al periodo d'imposta in cui si è
verificato l'evento calamitoso e quello successivo

Perdita sistemica

Insufficienza ricavi medi
del triennio

SOCIETA' DI COMODO– UNICO 2013

Esimente società agricole – **Prov. to sia 2008 sia 2012**

i) società che esercitano esclusivamente attività agricola ai sensi dell'art. 2135 c.c. e rispettano le condizioni previste dall'art. 2 del D.Lgs. 29 marzo 2004, n. 99

(i.e., normativa sulle società agricole come modificata dal DL n. 221/2012-art. 36 c. 8)

Perdita sistemica

Insufficienza ricavi medi
del triennio

SOCIETA' DI COMODO- UNICO 2013

Provvedimento 2012 - Esimente Holding

Società con partecipazioni (immob. finanziarie) con queste caratteristiche:

- 1) considerate non in perdita sistematica
- 2) non di comodo in quanto escluse anche per accoglimento d'interpello da perdita sistemica
- 3) collegate residenti all'estero ex 168 del TUIR (CFC).



A condizione che la società non svolga attività diverse da quelle strettamente funzionali alla gestione delle partecipazioni

SOCIETA' DI COMODO- UNICO 2013

Provvedimento 2012 - Esimente margine finanziario

Società che conseguono un MOL (rettificato) positivo

$A - B = \text{Risultato}$

+amm.ti + svalutazioni + accantonamenti

+ canoni leasing

B10)

Amm.ti e svalutazioni:

- a) amm.to imm.ni immateriali
- b) amm.to imm.ni materiali
- c) altre svalutazioni imm.ni
- d) svalut. Cred. e dispon.tà liquide

B12)

Acc.ti per rischi

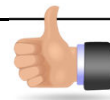
B13)

Altri
Acc.ti

SOCIETA' DI COMODO– UNICO 2013

Esimente ricalcolo reddito - Provvedimento 2012**Perdita fiscale**

+ proventi esenti
 + proventi esclusi
 + proventi soggetti a ritenuta a titolo d'imposta
 + proventi soggetti ad imposta sostitutiva
 + disposizioni agevolative

= Reddito imponibile

SOCIETA' DI COMODO– UNICO 2013

Esimente neocostituite

Società che si trovano nel 1° periodo d'imposta

EsempioSocietà costituita nel 2009: perdita **(non conta)**

- Anno 2010: perdita
- Anno 2011: perdita
- Anno 2012: la società **non è** di comodo

SOCIETA' DI COMODO- UNICO 2013

Esimente studi di settore

Provvedimento 2012

I) società che risultano
congrue e coerenti ai fini
degli studi di settore

Circolare n. 8/2012

E' (anche) previsto dalla

Norma!

Agisce sul triennio!

Agisce sul 4° anno!

SE gli indicatori danno come risultato quello di non poter essere elaborati
si dovrebbe ritenere che la causa di esclusione possa comunque operare.

SOCIETA' DI COMODO- UNICO 2013

Blocco credito Iva

Società di comodo per perdita sistemica

- 2009-2010-2011 (periodo di monitoraggio)
- 2012: società di comodo

Blocco credito Iva



Risultante da dichiarazione Iva anno 2012

SOCIETA' DI COMODO– UNICO 2013

Le istanze d'interpello

Per insufficienza dei ricavi
medi del triennio

Per perdite sistemiche

Istanze separate



Diversamente

Interpello
inammissibile



SOCIETA' DI COMODO– UNICO 2013

INTERPELLO DISAPPLICATIVO SOCIETÀ IN PERDITA CIRCOLARE IRDCEC N. 25/IR DEL 31 OTTOBRE 2011

“... le motivazioni che le società in perdita possono porre a base delle loro istanze debbano riguardare, ad esempio, **la economicità del comportamento imprenditoriale, da valutare tenendo conto della complessiva situazione contrattuale e aziendale, e la presenza di situazioni particolare che potrebbero aver causato i risultati negativi.**

Esempio: contratti con clausole che prevedono penali in caso di recesso potrebbero costringere la società a proseguire nei lavori seppure nella consapevolezza che siano in perdita

74

SOCIETA' DI COMODO– UNICO 2013

INTERPELLO disapplicativo

Cassazione (più sentenze): il diniego va impugnato in Commissione tributaria (pena nullità del ricorso sull'accertamento)

Agenzia: il diniego non va impugnato e occorre attendere accertamento (ribadito circ. 23/2012)

Cassazione: **Sentenza 5 ottobre 2012, n. 17010, la Corte di Cassazione. Anche (ma non solo) il diniego è impugnabile**

75

SOCIETA' DI COMODO– UNICO 2013

La maggiorazione IRES del 10,5%

Reddito soggetto al
27,5%

Reddito soggetto al
10,5%

Totale 38%

**E' lo stesso reddito.
Solo che una prima volta lo
si tassa al 27,5%
e una seconda volta lo si
tassa al 10%**



SOCIETA' DI COMODO- UNICO 2013

RN1	Reddito	Liberalità	1	2	
RN2	Perdita				,00
RN3	Credito di imposta sui fondi comuni di investimento				,00
RN4	Perdite scomputabili	In misura limitata	1	2	
RN5	Perdita	Perdite non compensate	1	2	
RN6	Reddito imponibile	Reddito	1	2	
RN7	al di cui	soggetta ad aliquota del	1	2	
RN8	al di cui		1	2	
RN9	Imposta corrispondente al reddito imponibile				27,5%
RN10	Detrazioni				,00
RN11	Imposta netta (sottrarre il rigo RN10 da rigo RN9)				,00
RN12	Credito di imposta sui fondi comuni di investimento				,00
RN13	Credito per imposte pagate all'estero				,00
RN14	Altri crediti di imposta	al cui per immobili colpiti dal sisma dell'abruzzo	1	2	
RN15	Ritenute d'accanto				,00
RN16	Totale crediti e ritenute (somma dei righe da RN12 a RN15)				,00
RN17	IRES dovuta o differenza a favore del contribuente				,00

27,5%

... la clonazione!!

10,5%

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)

		Perdite pregresse			
		In misura limitata	In misura piena	ACE	Imponibile
1	Reddito	2	3	4	5
	,00	,00	,00	,00	,00
RQ62	Imposta	7	8	9	10
	,00	,00	,00	,00	,00
	Eccedenza compensata nel mod. F24	11	12	13	14
	,00	,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	,00	
RQ65	Eccedenza di ROL riportabile				,00
RQ66	Interessi passivi non deducibili riportabili				,00

SOCIETA' DI COMODO- UNICO 2013

Reddito da tassare
al 10,5%

Fino al massimo
ad azzerare (1-2-3)

(1-2-3-4)
= 5

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)

47.000x
10,5%

		Perdite pregresse			
		In misura limitata	In misura piena	ACE	Imponibile
1	Reddito	2	3	4	5
	115.000,00	10.000,00	,00	5.000,00	100.000,00
RQ62	Imposta	7	8	9	10
	10.500,00	,00	,00	,00	,00
	Eccedenza compensata nel mod. F24	11	12	13	14
	,00	,00	10.500,00	,00	,00
RQ63	1	2	3	4	5
	,00	,00	,00	,00	,00
RQ64	Risultato operativo lordo	1	2	3	
	,00	,00	,00	,00	
RQ65	Eccedenza di ROL riportabile				,00
RQ66	Interessi passivi non deducibili riportabili				,00

Al netto di quanto
utilizzato nel quadro RN

RA e crediti
Imposte estere

Crediti da quadro RU

SOCIETA' DI COMODO- UNICO 2013

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)

50.000-2.500+500

48.000-1.000-500-3.500 = 43.000

Reddito		Perdite pregresse		ACE	Imponibile
1	2	In misura limitata	In misura piena	4	5
48.000,00	1.000,00	500,00	3.500,00	43.000,00	
RQ62					
6	7	8	9	10	
4.300,00	raro,00				
Eccedenza compensata nel mod. F24					
11	12	13	14		
		4.410,00			
RQ63					
1	2	3	4	5	
6.000,00	2.500,00	3.000,00	3.000,00	5.500,00	
RQ64 Risultato operativo lordo					
		1	2	3	
		Pregr. 2.000,00	10.000x30,00	5.000,00	
RQ65 Eccedenza di ROL riportabile					
				2.500,00	
RQ66 Interessi passivi non deducibili riportabili					
				500,00	

L'importo relativo agli interessi passivi indeducibili pregressi che trova capienza negli interessi attivi di cui a colonna 3, può essere dedotto nel periodo considerando l'ammontare nel rigo RQ62, colonna 1

SOCIETA' DI COMODO- UNICO 2013

Società di comodo e Detassazione ACE

Deduzione per capitale investito proprio (ACE)

NEW

Incrementi del capitale proprio	Decrementi del capitale proprio	Riduzioni	Differenza
1	2	3	4
200.000,00	40.000,00	5.000,00	155.000,00
RS113			
Patrimonio netto		Minor importo col. 4/col. 5	Rendimento
5 90.000,00		6 90.000,00	3% 7 2.700,00
Codice fiscale		Rendimento attribuito	
8		9	
Eccedenza pregressa		Eccedenza non attribuibile	Rendimenti totali
10 300,00		(di cui 11 ,00)	12 3.000,00
Eccedenza pregressa		Rendimenti totali	Eccedenza riportabile
1 1,00		2 ,00	3 ,00
RS114 Robin Tax			
Eccedenza pregressa		Rendimenti totali	Eccedenza riportabile
1 ,00		2 ,00	3 ,00
RS115 Maggiorazione società di comodo			
Eccedenza pregressa		Rendimenti totali	Eccedenza riportabile
Raro cavallo,00		2 3.000,00	3 ,00

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
1	2	In misura limitata	In misura piena	4	5
				3.000,00	
RQ62					
6	7	8	9	10	

