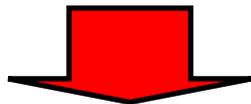


**DAL BILANCIO
AL REDDITO DI IMPRESA**

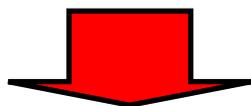
Di G. Valcarenghi

L'iscrizione del credito da rimborso per IRAP

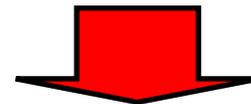
SOGGETTI CHE PRESENTANO L'ISTANZA DI RIMBORSO



POSSONO ISCRIVERE IL CREDITO
NEL BILANCIO 2012?



RISPOSTA POSITIVA DI
ASSONIME
Circolare 1/2013



QUALI CONSEGUENZE IN TEMA DI
IMPONIBILE?



NESSUNA CONSEGUENZA
REDDITUALE

**COMPORTAMENTO CONTABILE 1:
ISTANZA CON CREDITO RIMBORSABILE**



Crediti verso erario per
rimborsi



Valutare il momento di incasso
per indicare la scadenza

a

Sopravvenienza attiva
non imponibile



Variazione in diminuzione nel
modello UNICO

**COMPORTAMENTO CONTABILE 2:
ISTANZA CON INCREMENTO DELLE PERDITE**



Crediti per imposte
anticipate



Valutare l'esistenza dei
requisiti OIC n. 25

a

IRES
anticipata



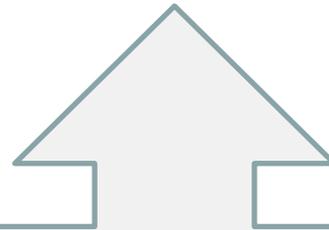
Variazione in diminuzione nel
modello UNICO

DEDUZIONE IRAP SUL COSTO DEL LAVORO

IMPOSTE NON DEDUCIBILI

RF17 Imposte in deducibili o non pagate (art. 99, comma 1)

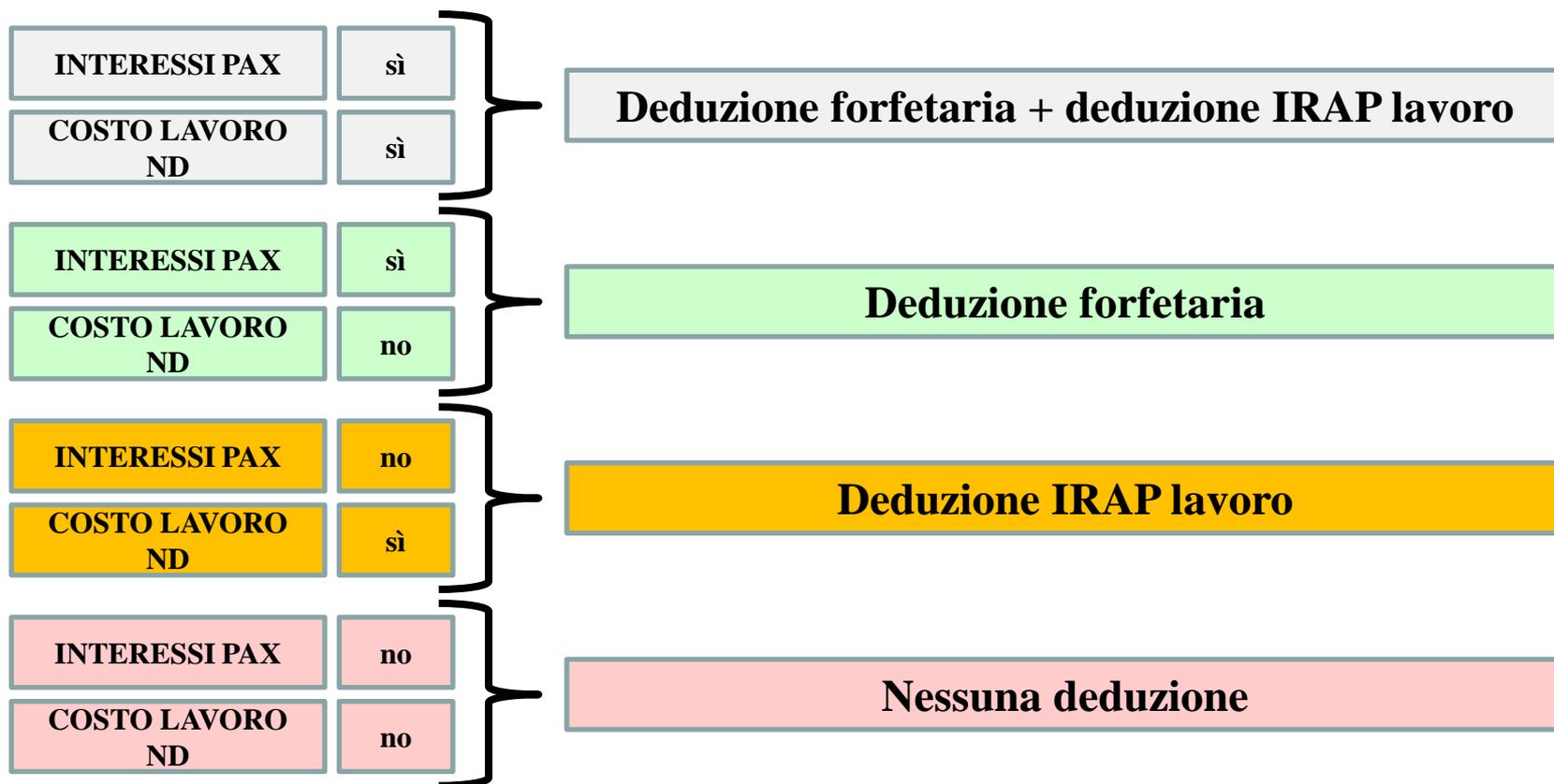
IRES + IRAP¹⁰⁰



Nel rigo RF17, vanno indicate le imposte in deducibili e quelle deducibili per le quali non è stato effettuato il pagamento. Nel presente rigo occorre anche indicare l'intero ammontare dell'Irap risultante a conto economico. Nel rigo RF54, va indicata la quota dell'Irap versata nel periodo d'imposta oggetto della presente dichiarazione, sia a titolo di saldo (di periodi d'imposta precedenti) che di acconto, deducibile dal reddito d'impresa (codici 12 e 33). Si precisa che gli acconti rilevano nei limiti dell'imposta effettivamente dovuta per il medesimo periodo di imposta. Con gli stessi criteri si potrà tener conto anche dell'IRAP versata a fronte di versamenti effettuati a seguito di ravvedimento operoso, ovvero di iscrizione a ruolo di imposte dovute per effetto della riliquidazione della dichiarazione o di attività di accertamento (si veda la Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 16 del 14 aprile 2009).

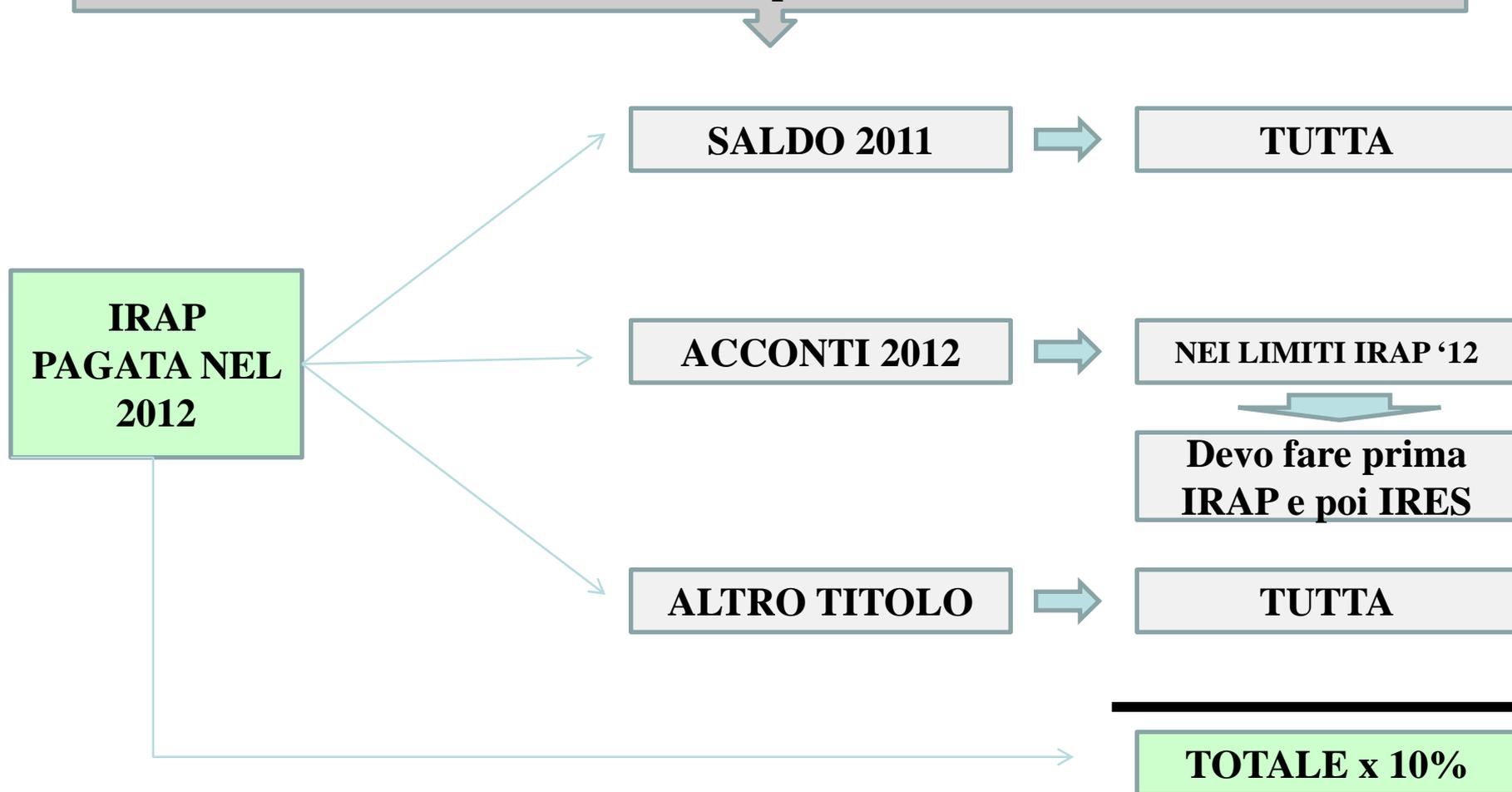
IMPOSTE NON DEDUCIBILI

PERCORSO LOGICO: 1 quale deduzione



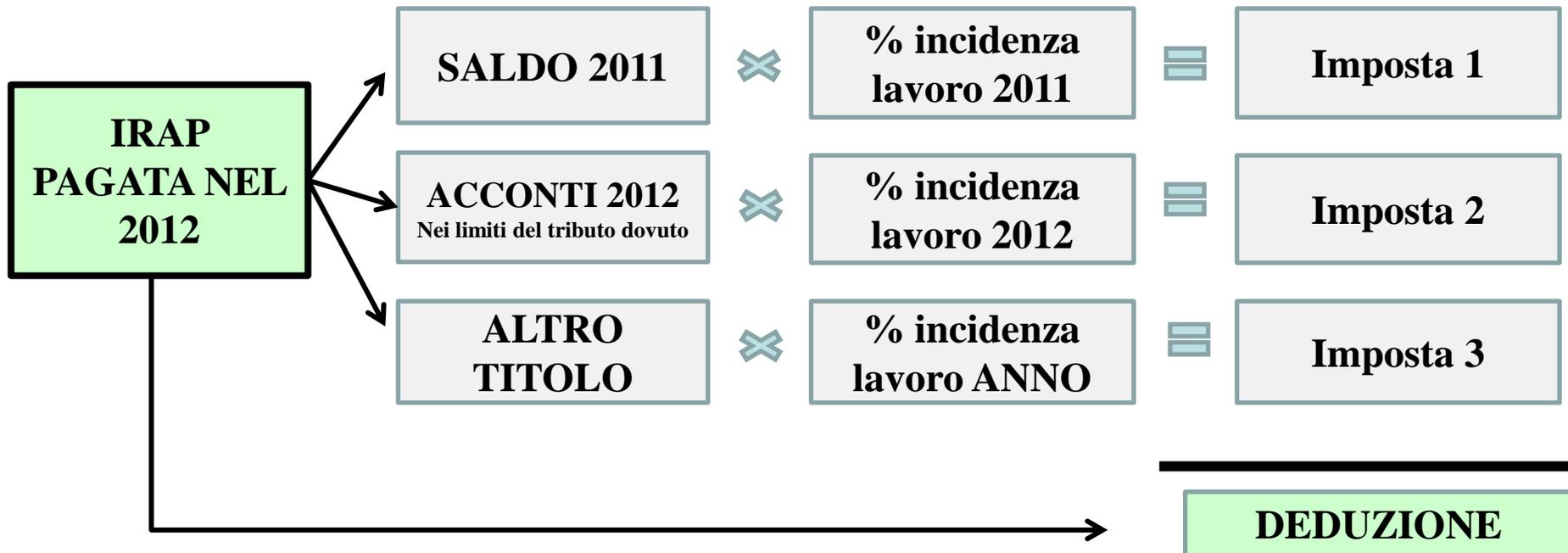
IMPOSTE NON DEDUCIBILI

PERCORSO LOGICO: 2 base per calcolo deduzione forfetaria



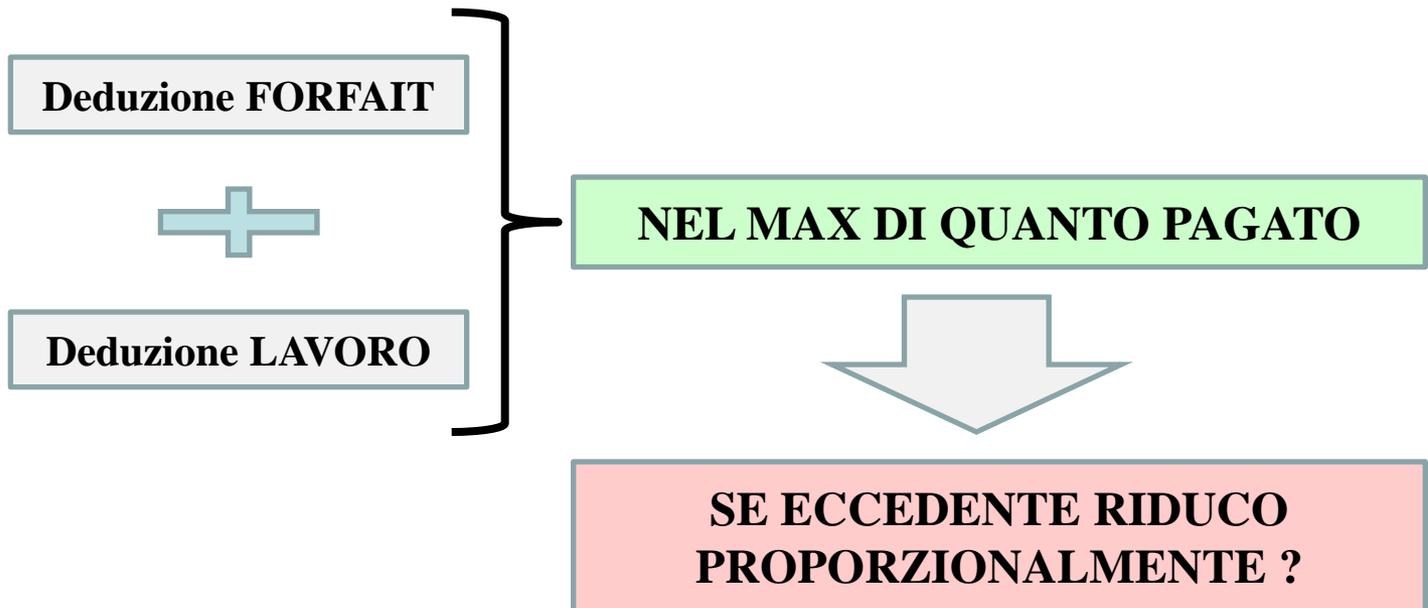
IMPOSTE NON DEDUCIBILI

PERCORSO LOGICO: 3 base per calcolo deduzione IRAP LAVORO



IMPOSTE NON DEDUCIBILI

PERCORSO LOGICO: 4 verifica finale



GLI INTERESSI PASSIVI PER I SOGGETTI IRES

INTERESSI PASSIVI

DATO CONTABILE
CON
AGGIUSTAMENTI

DATO CONTABILE
CON
AGGIUSTAMENTI

Prospetto interessi passivi non deducibili	RF118 Interessi passivi deducibili	1	PAX 2012	,00	2	RIPORTO 2011	,00	3	ATTIVI 2012	,00	4	DEDUCIBILE	,00	5	DED. CON ROL	,00	
	RF119 Risultato operativo lordo								1	RIPORTO 2011	,00	2	ROL 2012	,00	3	30% ROL	,00
	RF120 Eccedenza di ROL riportabile						(di cui non trasferibile	1	,00	2	,00	3	ROL ECCELENTE	,00			
	RF121 Interessi passivi non deducibili riportabili						(di cui	1	,00	2	,00	3	INTERESSI ND	,00			

L'ammontare degli interessi passivi di periodo in deducibili è pari alla differenza, se positiva, tra l'importo indicato nella presente colonna 3, e l'importo indicato in colonna 2 del rigo RF118. Il suddetto importo va riportato nel rigo RF16 (variazione in aumento).

RF16 Interessi passivi in deducibili	1	IND. PERIODO PER ROL	,00	2	TUTTI IN DEDUCIBILI	,00
---	---	-----------------------------	-----	---	----------------------------	-----

RF54 Altre variazioni in diminuzione	1	2	DEDUCO PREGRESSO	3	4	,00	5	6	,00
	7	8		9	10	,00	11	12	,00
	13	14		15	16	,00	17	18	,00
	19	20		21	22	,00	23	24	,00
	25	26		27	28	,00	29	30	,00
	31	32		33	34	,00	35	36	,00
							37		,00

L'importo relativo agli interessi passivi in deducibili pregressi che trova capienza nel limite dell'importo del 30 per cento del ROL può essere dedotto indicando l'ammontare nel rigo RF54 col codice 13.

Adempimenti propedeutici alla determinazione degli interessi passivi deducibili

A) Suddivisione della voce di conto economico interessi passivi (C 17)

- Interessi passivi indeducibili
- Interessi passivi completamente deducibili
- Interessi passivi che sono sottoposti al 30% del Rol

B) Evidenziazione degli interessi attivi

- Interessi virtuali per rapporti con la pubblica amministrazione
- Interessi attivi impliciti secondo OIC 15, par. D III

C) Massimizzazione del ROL

- Capitalizzazione durante la fase di costruzione di beni strumentali, beni merce e beni patrimonio
- Interessi passivi impliciti secondo OIC 19

Sono NON deducibili “a monte” per norme specifiche

Interessi passivi
da
Transfert pricing

Quota Interessi su
obbligazioni emesse da
società a ristretta
base proprietaria

Interessi passivi per
Iva trimestrale

Interessi passivi da funzionamento
per immobiliari di gestione

Interessi passivi da soggetti
residenti in NON paesi
white list

Interessi prestati di
soci a cooperative
(oltre i limiti della norma speciale)

Interessi passivi di mora non
corrisposti

Sono deducibili “a monte” per norme specifiche

Interessi passivi
Di carattere commerciale
Sia impliciti che espliciti

Interessi passivi di carattere tributario

Interessi passivi pari ad uguale ammontare
di quelli attivi

Interessi passivi per acquisto di veicoli (
nel stessa misura percentuale in cui
sono deducibili i veicoli)

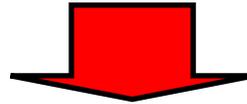
Interessi passivi Capitalizzati su
Beni strumentali e beni merce

Interessi passivi di mora corrisposti

Interessi passivi per acquisto o costruzione
di immobili destinati alla locazione da
parte di immobiliari di gestione

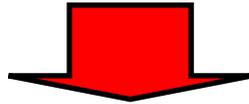
I crediti in bilancio

OIC NUMERO 15 CI IMPONE IL SEGUENTE RAGIONAMENTO



- analisi dei singoli crediti e determinazione delle perdite presunte per ciascuna situazione di inesigibilità già manifestatasi;
- stima, in base all'esperienza ed ad ogni altro elemento utile, delle ulteriori perdite che si presume si dovranno subire sui crediti in essere alla data di bilancio;
- valutazione dell'andamento degli indici di anzianità dei crediti scaduti rispetto a quelli degli esercizi precedenti;
- condizioni economiche generali, di settore e di rischio paese.

QUANDO E' AMMESSA LA STIMA SINTETICA

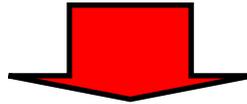


Ad integrazione, od anche, in determinate situazioni (per esempio in presenza di un elevato frazionamento dei crediti) in sostituzione della stima analitica, le perdite sui crediti possono essere stimate tramite un procedimento sintetico, applicando cioè determinate formule (ad esempio, una percentuale delle vendite del periodo o dei crediti).

E' però importante sottolineare che queste formule non possono essere trasformate in una regola. Esse sono solo uno strumento pratico, la cui validità deve essere costantemente verificata.

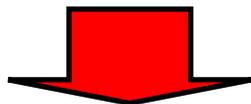
Tali formule sono accettabili soltanto se si raggiungono sostanzialmente gli stessi risultati del procedimento analitico descritto in precedenza.

OIC NUMERO 15 SUGGERISCE L'UTILIZZO DEL FONDO

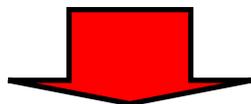


- Quando la perdita è già certa, il credito va stralciato;
- Quando stiamo facendo una stima, si suggerisce l'utilizzo del Fondo, anche se poi la rappresentazione in bilancio è al netto;
- Al momento della successiva certezza della perdita, si utilizza prioritariamente il Fondo;
- La tecnica può creare delle complicazioni nel coordinamento con la norma fiscale?

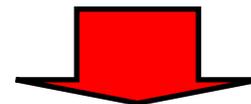
PER UN RACCORDO FISCALE



CREDITI OGGETTO DI
PROCEDURA



INDIVIDUAZIONE DEL PERIODO
DI COMPETENZA



CREDITI NON OGGETTO
DI PROCEDURA



VERIFICA DELLE CONDIZIONI
PER LA DEDUZIONE

CREDITI VERSO CLIENTI OGGETTO DI PROCEDURA



Rileva quale momento iniziale:

- la sentenza dichiarativa del fallimento;
- il provvedimento che ordina la liquidazione coatta amministrativa;
- il decreto di ammissione al concordato preventivo;
- il decreto di ammissione alla procedura di amministrazione straordinaria;
- la data del decreto del Tribunale di omologazione dell'accordo di ristrutturazione dei debiti.

CREDITI VERSO CLIENTI OGGETTO DI PROCEDURA

```
graph TD; A[CREDITI VERSO CLIENTI OGGETTO DI PROCEDURA] --> B[SE IL MOMENTO INIZIALE E' NEL 2012, SONO VINCOLATO AD UNO STRALCIO INTEGRALE?]; B --> C[1^ tesi]; B --> D[2^ tesi]; C --> E["Sì  
Diversamente potrei  
“disporre” in modo  
arbitrario"]; D --> F["No  
A condizione che  
giustifichi  
l'esistenza di  
probabile incasso"];
```

SE IL MOMENTO INIZIALE E' NEL 2012, SONO VINCOLATO AD UNO STRALCIO INTEGRALE ?

1^ tesi

Sì
Diversamente potrei
“disporre” in modo
arbitrario

2^ tesi

No
A condizione che
giustifichi
l'esistenza di
probabile incasso

CREDITI VERSO CLIENTI NON OGGETTO DI PROCEDURA

```
graph TD; A[CREDITI VERSO CLIENTI NON OGGETTO DI PROCEDURA] --> B[PERCORSO LOGICO]; B --> C[Esistenza di elementi certi e precisi]; C --> D[Presunti per legge, a decorrere dal 2012]; C --> E[Con onere della prova a carico del contribuente];
```

PERCORSO LOGICO

Esistenza di elementi certi e precisi

**Presunti per legge, a decorrere
dal 2012**

**Con onere della prova a carico del
contribuente**

CREDITI VERSO CLIENTI NON OGGETTO DI PROCEDURA

```
graph TD; A[CREDITI VERSO CLIENTI NON OGGETTO DI PROCEDURA] --> B[ELEMENTI CERTI E PRECISI PRESUNTI PER LEGGE]; B --> C[CREDITI DI MODESTO IMPORTO, GIA' SCADUTI]; B --> D[CREDITI PRESCRITTI CIVILISTICAMENTE]; C --> E[Importo max 2.500 - 5.000 euro]; C --> F[Scadenza da oltre 6 mesi];
```

ELEMENTI CERTI E PRECISI PRESUNTI PER LEGGE

**CREDITI DI MODESTO
IMPORTO, GIA' SCADUTI**

**CREDITI PRESCRITTI
CIVILISTICAMENTE**

Importo max 2.500 – 5.000 euro

Scadenza da oltre 6 mesi

PROBLEMI SUI CREDITI DI MODESTO IMPORTO

```
graph TD; A[PROBLEMI SUI CREDITI DI MODESTO IMPORTO] --> B[Importo va verificato per partita o per massa?]; A --> C[Verifico al lordo o al netto di IVA?]; A --> D[Se utilizzo il Fondo in bilancio, posso dedurre la perdita?]; A --> E[Esiste subordine del fisco al comportamento contabile?]; A --> F[Quando va verificata la scadenza dei 6 mesi (al 31.12)?]; A --> G[Tutti i crediti vecchi con i requisiti vanno dedotti integralmente?];
```

Importo va verificato per partita o per massa?

Verifico al lordo o al netto di IVA?

Se utilizzo il Fondo in bilancio, posso dedurre la perdita?

Esiste subordine del fisco al comportamento contabile?

Quando va verificata la scadenza dei 6 mesi (al 31.12)?

Tutti i crediti vecchi con i requisiti vanno dedotti integralmente?

UN ESEMPIO SUI CREDITI DI MODESTO IMPORTO



cliente	imponibile	IVA	totale	scadenza	scaduto 6 mesi
ALFA SRL					
fattura numero ... del	1.000,00	210,00	1.210,00	16/03/2012	16/09/2012
fattura numero ... del	1.500,00	315,00	1.815,00	16/04/2012	16/10/2012
fattura numero ... del	2.000,00	420,00	2.420,00	16/05/2012	16/11/2012
fattura numero ... del	2.000,00	420,00	2.420,00	16/06/2012	16/12/2012
fattura numero ... del	2.000,00	420,00	2.420,00	16/07/2012	16/01/2013
fattura numero ... del	2.000,00	420,00	2.420,00	16/08/2012	16/02/2013
fattura numero ... del	2.000,00	420,00	2.420,00	16/09/2012	16/03/2013
fattura numero ... del	2.000,00	420,00	2.420,00	16/10/2012	16/04/2013
fattura numero ... del	2.000,00	420,00	2.420,00	16/11/2012	16/05/2013
fattura numero ... del	1.500,00	315,00	1.815,00	16/12/2012	16/06/2013

**PROSPETTO DEI CREDITI E
DISALLINEAMENTI**

PERDITE SU CREDITI N.D.

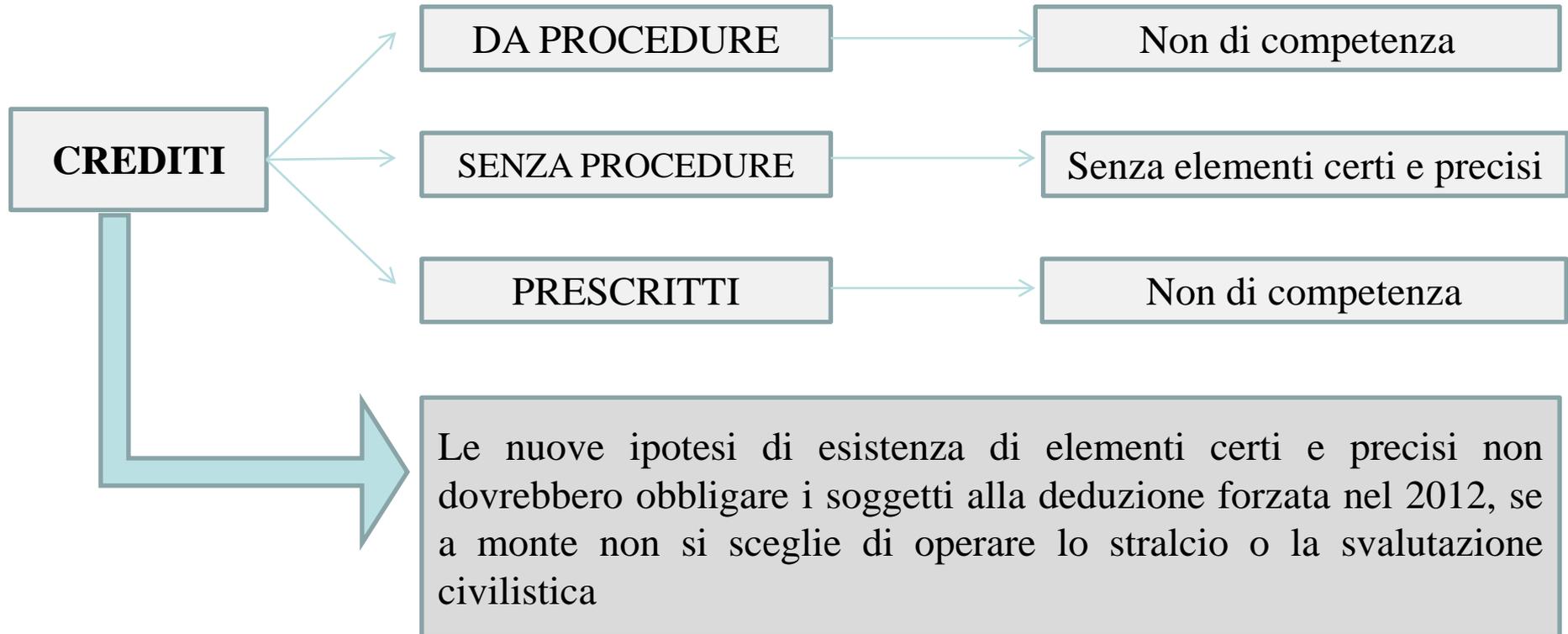
RF20 Svalutazioni e minusvalenze patrimoniali, sopravvenienze passive e perdite non deducibili

1

,00

2

,00



PROSPETTO CREDITI

Indicare, in colonna 1, le perdite su crediti dell'esercizio computate con riferimento al valore di bilancio e, in colonna 2, quelle deducibili ai sensi dell'art. 101, comma 5, del TUIR, computate con riferimento al valore nominale o di acquisizione dei crediti stessi; tali perdite sono comprensive di quelle che sono state imputate al conto economico di precedenti esercizi, per le quali la deduzione è stata rinviata in conformità alle disposizioni del TUIR

Indicare, in colonna 1, l'ammontare complessivo delle svalutazioni dirette e quello complessivo degli accantonamenti per rischi su crediti risultanti al termine dell'esercizio precedente

in colonna 2 indicare l'ammontare fiscalmente dedotto (rigo RS68, colonne 1 e 2, del prospetto dei crediti del Mod. UNICO 2012, quadro RS).

Sez. III - Soggetti diversi dagli enti creditizi e finanziari e dalle imprese di assicurazione

RS64	Ammontare complessivo delle svalutazioni dirette e degli accantonamenti risultanti al termine dell'esercizio precedente	1	,00	2	,00
RS65	Perdite dell'esercizio	1	,00	2	,00
RS66	Differenza				,00
RS67	Svalutazioni e accantonamenti dell'esercizio	1		2	MASSIMO 0,5%
RS68	Ammontare complessivo delle svalutazioni dirette e degli accantonamenti risultanti a fine esercizio	1		2	MASSIMO 5%
RS69	Valore dei crediti risultanti in bilancio	1	,00	2	,00

RS67, va indicato, in colonna 1, l'importo delle svalutazioni dei crediti e degli accantonamenti per rischi su crediti dell'esercizio e, in colonna 2, quello fiscalmente dedotto. A tal fine l'importo delle svalutazioni e degli accantonamenti va assunto al netto delle rivalutazioni dei crediti iscritti in bilancio.

Nel **rigo RS68**, va indicato, in colonna 1, l'ammontare complessivo delle svalutazioni dirette e degli accantonamenti per rischi su crediti risultanti al termine dell'esercizio e, in colonna 2, l'importo fiscalmente dedotto ai sensi dell'art. 106, comma 1, del TUIR.

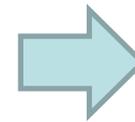
Nel **rigo RS69** va indicato, in colonna 1, il valore dei crediti iscritti in bilancio e, in colonna 2, il valore nominale o di acquisizione dei crediti per i quali è ammessa, ai sensi del comma 1 dell'art. 106 del TUIR, la deducibilità delle svalutazioni e degli accantonamenti per rischi su crediti.

Ammontare dedotto ex art. 106
fino al 31.12.2011

Sez. III - Soggetti diversi dagli enti creditizi e finanziari e dalle imprese di assicurazione				1	2	2
RS64	Ammontare complessivo delle svalutazioni dirette e degli accantonamenti risultanti al termine dell'esercizio precedente			1	,00	,00
RS65	Perdite dell'esercizio			1	,00	,00
RS66	Differenza					,00
RS67	Svalutazioni e accantonamenti dell'esercizio			1	,00	,00
RS68	Ammontare complessivo delle svalutazioni dirette e degli accantonamenti risultanti a fine esercizio			1	,00	,00
RS69	Valore dei crediti risultanti in bilancio			1	,00	,00

Aaevolazioni	Tipo	Stato	Anno di decorrenza	Anno di richiesta	Provincia (circa)	Reddito esente
--------------	------	-------	--------------------	-------------------	-------------------	----------------

Perdite deducibili esercizio 2012: per eccedenza del fondo esistente al 2011



Quindi prima si utilizza il fondo dedotto 2011 e poi si stanziava l'accantonamento Del 2012 sul fondo ridotto per l'utilizzo

Sez. III - Soggetti diversi dagli enti creditizi e finanziari e dalle imprese di assicurazione	RS64	Ammontare complessivo delle svalutazioni dirette e degli accantonamenti risultanti al termine dell'esercizio precedente	1	5000	,00	2	5000	,00
	RS65	Perdite dell'esercizio	1		,00	2	2000	,00
	RS66	Differenza					3000	,00
	RS67	Svalutazioni e accantonamenti dell'esercizio	1	500	,00	2	500	
	RS68	Ammontare complessivo delle svalutazioni dirette e degli accantonamenti risultanti a fine esercizio	1		,00	2		,00
	RS69	Valore dei crediti risultanti in bilancio	1	100000	,00	2	100000	,00
Aaevolazioni	Tipo	Stato	Anno di decorrenza	Anno di richiesta	Provincia (circa)	Reddito esente		

Esempio: 2011 svalutazioni 5000 fondo dedotto 5000
Crediti 31.12.2012 100.000
Perdite deducibile 2012 2000
Svalutazioni 500

Sez. III - Soggetti diversi dagli enti creditizi e finanziari e dalle imprese di assicurazione

		Anno di decorrenza	Anno di richiesta	Provincia (circol)	Reddito esente
RS64	Ammontare complessivo delle svalutazioni dirette e degli accantonamenti risultanti al termine dell'esercizio precedente	1		,00	,00
RS65	Perdite dell'esercizio	1		,00	,00
RS66	Differenza				,00
RS67	Svalutazioni e accantonamenti dell'esercizio	1		,00	
RS68	Ammontare complessivo delle svalutazioni dirette e degli accantonamenti risultanti a fine esercizio	1		,00	,00
RS69	Valore dei crediti risultanti in bilancio	1		,00	,00

Aaevolazioni

Dato civilistico: prescrizioni, transazioni, cessioni pro soluto, azzeramento giudiziale

Dato fiscale: perdite deducibili a norma dell' art. 101, c.5 tuir (in pratica di quelle civilistiche solo la prescrizione)

Sez. III - Soggetti diversi dagli enti creditizi e finanziari e dalle imprese di assicurazione

RS64	Ammontare complessivo delle svalutazioni dirette e degli accantonamenti risultanti al termine dell'esercizio precedente	1				,00	2		,00
RS65	Perdite dell'esercizio	1				,00	2		,00
RS66	Differenza								,00
RS67	Svalutazioni e accantonamenti dell'esercizio	1				,00	2		
RS68	Ammontare complessivo delle svalutazioni dirette e degli accantonamenti risultanti a fine esercizio	1				,00	2		,00
RS69	Valore dei crediti risultanti in bilancio	1				,00	2		,00
Aaevolazioni	Tipo	Stato	Anno di decorrenza	Anno di richiesta	Provincia (circol)			Reddito esente	

Dato civilistico: svalutazioni imputate a B 10 D , compresi fallimenti al momento dell'enunciazione e comprese le svalutazioni dei piccoli crediti entro €2500

Dato fiscale: deducibili nel limite dello 0,5% del dato dei crediti al 31.12.2012 come fare ???

Se vengono inserite qui le svalutazioni non solo c'e' il pericolo di non dedurle ma anche il problema di incrementare il fondo, il che limita la deducibilità anche delle svalutazioni 2013

POSSIBILE SOLUZIONE

Sez. III - Soggetti diversi dagli enti creditizi e finanziari e dalle imprese di assicurazione		1	2	3
RS64	Ammontare complessivo delle svalutazioni dirette e degli accantonamenti risultanti al termine dell'esercizio precedente		,00	,00
RS65	Perdite dell'esercizio		,00	,00
RS66	Differenza			,00
RS67	Svalutazioni e accantonamenti dell'esercizio		,00	
RS68	Ammontare complessivo delle svalutazioni dirette e degli accantonamenti risultanti a fine esercizio		,00	,00
RS69	Valore dei crediti risultanti in bilancio		,00	,00

Aevoluzioni	Tipo	Stato	Anno di decorrenza	Anno di richiesta	Provincia (circa)	Reddito esente
-------------	------	-------	--------------------	-------------------	-------------------	----------------

Forzatura del dato civilistico: svalutazioni imputate a B 10 D , che sono fiscalmente deducibili (fallimenti e piccoli crediti) vengono imputati al rigo RS 65, con deducibilità integrale, in assenza di fondo pregresso

Esempio:

valore dei crediti = 100.000, piccoli crediti deducibili = 4800

Sez. III - Soggetti diversi dagli enti creditizi e finanziari e dalle imprese di assicurazione	RS64	Ammontare complessivo delle svalutazioni dirette e degli accantonamenti risultanti al termine dell'esercizio precedente	1		2	
	RS65	Perdite dell'esercizio	1		2	
	RS66	Differenza				
	RS67	Svalutazioni e accantonamenti dell'esercizio		4.800	2	500
	RS68	Ammontare complessivo delle svalutazioni dirette e degli accantonamenti risultanti a fine esercizio	1		2	
	RS69	Valore dei crediti risultanti in bilancio	1		2	100.000

BLOCCO DELLA DEDUCIBILITA' A 500!!!!!!!

Sez. III - Soggetti diversi dagli enti creditizi e finanziari e dalle imprese di assicurazione	RS64	Ammontare complessivo delle svalutazioni dirette e degli accantonamenti risultanti al termine dell'esercizio precedente	1		2	
	RS65	Perdite dell'esercizio		4.800	2	4.800
	RS66	Differenza				
	RS67	Svalutazioni e accantonamenti dell'esercizio	1		2	
	RS68	Ammontare complessivo delle svalutazioni dirette e degli accantonamenti risultanti a fine esercizio	1		2	
	RS69	Valore dei crediti risultanti in bilancio	1		2	100.000

NESSUN BLOCCO !!!!!!!

SVALUTAZIONI E ACCANTONAMENTI

RF26 Svalutazioni e accantonamenti non deducibili in tutto o in parte	art. 105	art. 106
	1 ,00	2 ,00

Articolo 105 - Accantonamenti di quiescenza e previdenza

Gli accantonamenti ai fondi per le indennità di fine rapporto e ai fondi di previdenza del personale , sono deducibili nei limiti delle quote maturate nell'esercizio in conformità alle disposizioni legislative e contrattuali che regolano il rapporto di lavoro dei dipendenti stessi.

Le disposizioni ... valgono anche per gli accantonamenti relativi alle indennità di fine rapporto di cui all' articolo 17 , comma 1, lettere c), d) e f).

ACCANTONAMENTO TFM

VERIFICHIAMO ESISTENZA DI ATTO CON DATA CERTA OPPURE NO?

ACCANTONAMENTO TFM

MISURA ACCANTONAMENTO ED EVENTUALI RINUNCE

SVALUTAZIONE CREDITI

Le svalutazioni dei crediti risultanti in bilancio, per l'importo non coperto da garanzia assicurativa, che derivano dalle cessioni di beni e dalle prestazioni di servizi indicate nel comma 1 dell' articolo 85 , sono deducibili in ciascun esercizio nel limite dello 0,50 per cento del valore nominale o di acquisizione dei crediti stessi. Nel computo del limite si tiene conto anche di accantonamenti per rischi su crediti. La deduzione non è più ammessa quando l'ammontare complessivo delle svalutazioni e degli accantonamenti ha raggiunto il 5 per cento del valore nominale o di acquisizione dei crediti risultanti in bilancio alla fine dell'esercizio.

**LE SOCIETA' DI COMODO
IN UNICO 2013**

CAUSE DI ESCLUSIONE

RF74	Esclusione	Disapplicazione società di comodo	Soggetto in perdita sistematica	INTERPELLO			Casi particolari			
	1	2	3	Imposta sul reddito	4	IRAP	5	IVA	6	7

1. per i soggetti obbligati a costituirsi sotto forma di società di capitali;
2. per i soggetti che si trovano nel primo periodo d'imposta;
3. per le società in amministrazione controllata o straordinaria;
4. per le società e gli enti che controllano società ed enti i cui titoli sono negoziati in mercati regolamentati italiani ed esteri, nonché per le stesse società ed enti quotati e per le società da essi controllate, anche indirettamente;
5. per le società esercenti pubblici servizi di trasporto;
6. per le società con un numero di soci non inferiore a 50;
7. per le società che nei due esercizi precedenti hanno avuto un numero di dipendenti mai inferiore alle dieci unità;
8. per le società in stato di fallimento, assoggettate a procedure di liquidazione giudiziaria, di liquidazione coatta amministrativa ed in concordato preventivo;
9. per le società che presentano un ammontare complessivo del valore della produzione (raggruppamento A del conto economico) superiore al totale attivo dello stato patrimoniale;
10. per le società partecipate da enti pubblici almeno nella misura del 20 per cento del capitale sociale;
11. per le società che risultano congrue e coerenti ai fini degli studi di settore;
12. per le società consortili.

IMPEGNO CANCELLAZIONE

NO

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

Start-up

Impegno allo scioglimento



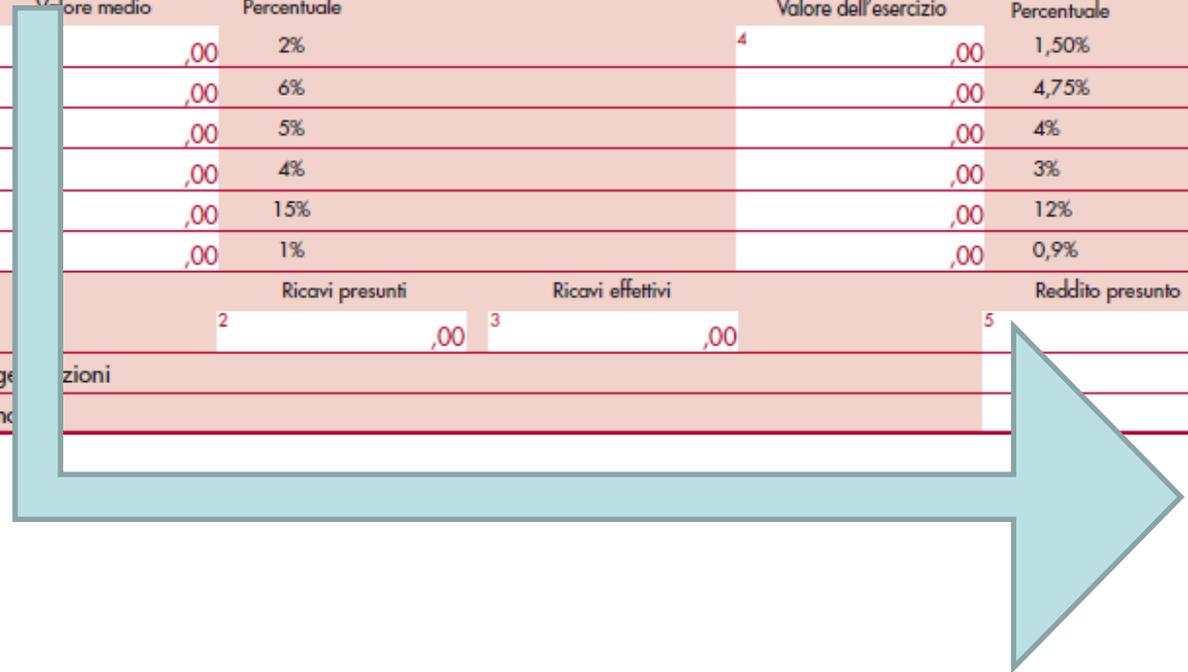
RF74	Esclusione	Disapplicazione società di comodo	Soggetto in perdita sistematica	INTERPELLO			Casi particolari	
				Imposta sul reddito	IRAP	IVA		
	1	2	3	4	5	6	7	
		Valore medio	Percentuale		Valore dell'esercizio	Percentuale		
RF75	Titoli e crediti	1	,00	2%	4	,00	1,50%	
RF76	Immobili ed altri beni		,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%	
				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							,00

La casella “**Impegno allo scioglimento**” va barrata nel caso in cui il soggetto assuma, con la presente dichiarazione, l’impegno di cui alla lett. a), punto 1, dei provvedimenti del Direttore dell’Agenzia delle Entrate del 14 febbraio 2008 e dell’11 giugno 2012. In tal caso non occorre compilare la casella “Disapplicazione società di comodo”.

DISAPPLICAZIONE NON OPERATIVE

CODICE

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	
Start-up <input type="checkbox"/>	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%
Impegno allo scioglimento <input type="checkbox"/>	RF81 Totale		2	Ricavi presunti ,00	Ricavi effettivi 3	,00	5 ,00
	RF82 Redditi esclusi ed altre agevolazioni						,00
	RF83 Reddito imponibile minimo						,00



DISAPPLICAZIONE NON OPERATIVE (esempi)

2
3
4	società che dispongono di immobilizzazioni costituite da immobili concessi in locazione ad enti pubblici ovvero locati a canone vincolato in base alla legge 9 dicembre 1998 n. 431 o ad altre leggi regionali o statali. La disapplicazione opera limitatamente ai predetti immobili
5	società che detengono partecipazioni in: 1) società considerate non di comodo ai sensi dell'articolo 30 della legge n. 724 del 1994; 2) società escluse dall'applicazione della disciplina di cui al citato articolo 30 anche in conseguenza di accoglimento dell'istanza di disapplicazione; 3) società collegate residenti all'estero cui si applica il regime dell'articolo 168 del TUIR. La disapplicazione opera limitatamente alle predette partecipazioni;

DISAPPLICAZIONE NON OPERATIVE

NUOVE IPOTESI DA 2012



8	le società che esercitano esclusivamente attività agricola ai sensi dell'articolo 2135 del codice civile e rispettano le condizioni previste dall' articolo 2 del decreto legislativo 29 marzo 2004, n. 99;
9	le società per le quali gli adempimenti e i versamenti tributari sono stati sospesi o differiti da disposizioni normative adottate in conseguenza della dichiarazione dello stato di emergenza ai sensi dell'articolo 5 della legge 24 febbraio 1992, n. 225. La disapplicazione opera limitatamente al periodo d'imposta in cui si è verificato l'evento calamitoso e quello successivo.

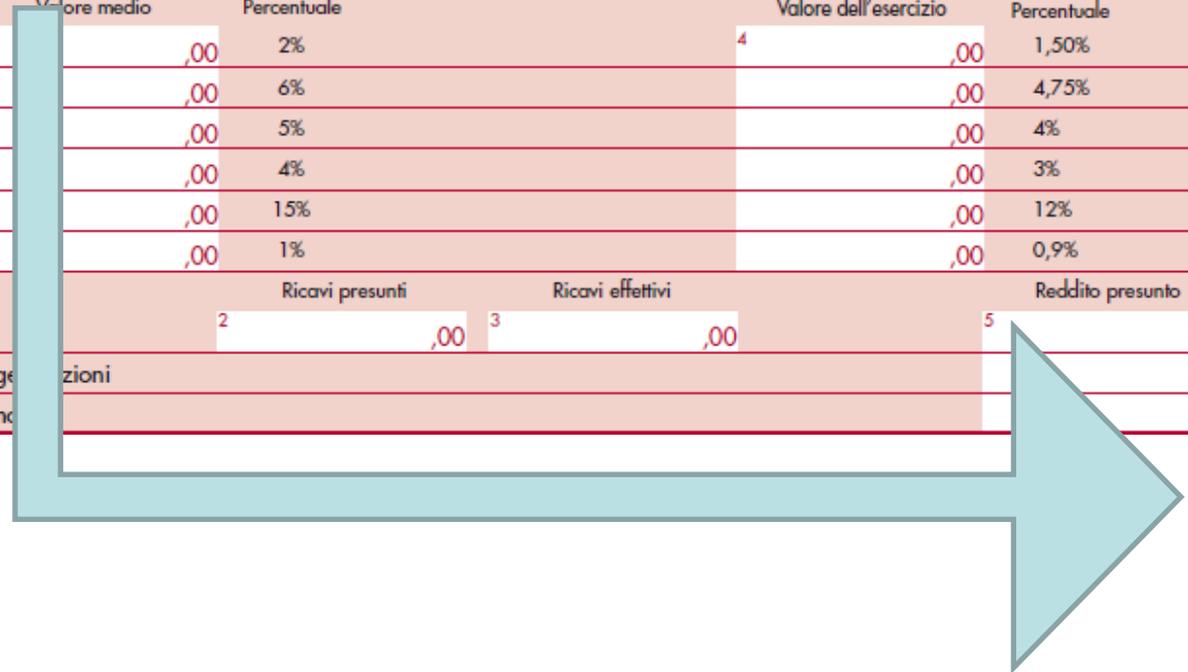
DISAPPLICAZIONE PERDITA

CODICE

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%	
			Ricavi presunti	Ricavi effettivi		Reddito presunto	
RF81 Totale			2	3		5	
RF82 Redditi esclusi ed altre agevolazioni			,00	,00		,00	
RF83 Reddito imponibile minimo						,00	

Start-up

Impegno allo scioglimento



DISAPPLICAZIONE PERDITA (esempi)

1	Soggetto che si trova in perdita sistematica (compila prospetto normalmente)
2
3
4	<p>società che detengono partecipazioni, iscritte esclusivamente tra le immobilizzazioni finanziarie, il cui valore economico è prevalentemente riconducibile a:</p> <ol style="list-style-type: none">1) società considerate non in perdita sistematica ai sensi dell'articolo 2, commi 36-decies e seguenti del d.l. n. 138 del 2011;2) società escluse dall'applicazione della disciplina di cui al citato articolo 2 anche in conseguenza di accoglimento dell'istanza di disapplicazione della disciplina delle società in perdita sistematica;3) società collegate residenti all'estero cui si applica il regime dell'articolo 168 del TUIR. <p><u>La disapplicazione opera a condizione che la società non svolga attività diverse da quelle strettamente funzionali alla gestione delle partecipazioni (CIRCOLARE 1/E/2013)</u></p>

DISAPPLICAZIONE PERDITA (esempi)

5	società che hanno ottenuto l'accoglimento dell'istanza di disapplicazione della disciplina sulle società in perdita sistematica in relazione ad un precedente periodo di imposta sulla base di circostanze oggettive puntualmente indicate nell'istanza, che non hanno subito modificazioni nei periodi di imposta successivi. La disapplicazione opera limitatamente alle predette circostanze oggettive;
6	Ipotesi precedente, in caso di esonero dall'obbligo di compilazione del prospetto;
7	società che conseguono un margine operativo lordo positivo. Per margine operativo lordo si intende la differenza tra il valore ed i costi della produzione di cui alla lettere A) e B) dell'articolo 2425 del codice civile. A tale fine i costi della produzione rilevano al netto delle voci relative ad ammortamenti, svalutazioni ed accantonamenti di cui ai numeri 10), 12) e 13) della citata lettera B). Per i soggetti che redigono il bilancio in base ai principi contabili internazionali si assumono le voci di conto economico corrispondenti;
8
9	società per le quali risulta positiva la somma algebrica della perdita fiscale di periodo e degli importi che non concorrono a formare il reddito imponibile per effetto di proventi esenti, esclusi o soggetti a ritenuta alla fonte a titolo d'imposta o ad imposta sostitutiva, ovvero di disposizioni agevolative;

CASI PARTICOLARI

RF74	Esclusione	Disapplicazione società di comodo	Soggetto in perdita sistematica	INTERPELLO			Casi particolari			
	1	2	3	Imposta sul reddito	4	IRAP	5	IVA	6	7

La casella “**Casi particolari**” va compilata:

- nell’ipotesi in cui il dichiarante, nell’esercizio relativo alla presente dichiarazione e nei due precedenti non abbia alcuno dei beni indicati nei righi da RF75 a RF80. In tal caso va indicato il codice “1” e il resto del prospetto non va compilato;
- nell’ipotesi in cui il dichiarante, esclusivamente con riferimento all’esercizio relativo alla presente dichiarazione, non abbia posseduto dei beni indicati nei righi da RF75 a RF80. In tal caso va indicato il codice “2” e le colonne 4 e 5 dei righi da RF75 a RF81 non vanno compilate.

LA MAGGIORAZIONE IRES

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														
	Reddito	In misura limitata	In misura piena	ACE	Imponibile										
1	,00	2	,00	3	,00	4	,00	5	,00						
RQ62	Imposta	Detrazioni	Crediti d'imposta e ritenute	Crediti d'imposta concessi alle imprese	Ecceденza precedente dichiarazione	6	,00	7	,00	8	,00	9	,00	10	,00

CIRCOLARE 3/E/2013

La base imponibile a cui applicare la maggiorazione Ires in parola è, di norma, il reddito imponibile del periodo d'imposta in cui il soggetto interessato risulta "di comodo" e può essere costituita, a seconda dei casi, dal reddito minimo presunto determinato in base all'articolo 30, comma 3, della legge 23 dicembre 1994, n. 724, ovvero dal reddito "ordinariamente" determinato (qualora quest'ultimo risulti superiore al reddito minimo presunto). Solo in quest'ultimo caso, ai fini della determinazione della base imponibile su cui applicare la maggiorazione Ires, il soggetto interessato può tener conto delle perdite concernenti i periodi d'imposta precedenti, ferme restando le modalità e i limiti al loro utilizzo individuati dall'articolo 84 del Tuir e dall'articolo 30, comma 3, ultimo periodo, della L. n. 724 del 1994. In proposito, si rinvia a quanto chiarito con la Circolare n. 25/E del 19 giugno 2012, paragrafo 6.1..

E' il caso di ricordare che qualora la base imponibile della maggiorazione Ires sia costituita dal reddito minimo presunto ai sensi dell'articolo 30, comma 3, della L. n. 724 del 1994, questo deve essere determinato secondo quanto ivi previsto (cioè ridotto delle eventuali agevolazioni fiscali spettanti - cfr. in proposito la Circolare n. 25/E del 4 maggio 2007).

**LA GESTIONE DELL'ACE
IN UNICO 2013**

ACE E UNICO 2012

SOCIETA DI CAPITALI

Calcolo in RS 113

Risultato in RN 6 (senza transito da RF) eccedenza a nuovo

SOCIETA DI PERSONE

Calcolo in RS 45

Risultato in RF 55 fino a concorrenza del reddito imponibile
(eccedenza imputata ai soci)

IMPRESA INDIVIDUALE

Calcolo in RS 37

Risultato in RN 1 fino a concorrenza dei redditi d'impresa
(anche RG ?? Eccedenza riportata a nuovo)

I RIFLESSI PREVIDENZIALI

CIRCOLARE INPS 90/12

- Imprenditore individuale > al lordo dell'ACE
- Socio società di persone e srl trasparenti > alla quota attribuita per trasparenza si somma l'ACE
- Socio società di capitali > reddito attribuito in base alla quota di partecipazione RN6 colonna 2, cioè prima dell'agevolazione ACE

incremento
Eseguito nel 2011 e nel 2012

Riduzioni effettive
In denaro e in natura
Per attribuzione ai soci

Deduzione
per capitale
investito proprio
(ACE)

RS113

Incrementi del capitale proprio

1 ,00

Decrementi del capitale proprio

2 ,00

Riduzioni

3 ,00

Differenza

4 ,00

Patrimonio netto

5 ,00

Minor importo col. 4/col. 5

4 ,00

Rendimento

3% 7 ,00

Codice fiscale

8

Rendimento attribuito

9 ,00

Eccedenza progressiva

Eccedenza non

(di cui 11

Eccedenza p

1

Eccedenza p

1

Possibili incrementi 2012
Utile 2011 a riserva 2012
Conferimenti in denaro 2012
(ragguaglio)
Conferimenti in denaro 2011
(computo al 100%)
Riserve indisponibili che sono
diventate disponibili (es. utili su
cambi realizzati nel 2012)

Possibili decrementi 2012
Distribuzioni utili 2012 e
attribuzioni in natura 2012,
rilevanza dall'1.1.2012
Non costituiscono decrementi le
restituzioni di apporti agli
associati in partecipazione (circ.
Assonime 17/12 , par. 3.1.3)

Zona
urbana

Se rigo differenza e' positivo si continua nella compilazione altrimenti il prospetto e' concluso

Acquisto di partecipazioni
E azienda in societa' controllate

Deduzione per capitale investito proprio (ACE)	Incrementi del capitale proprio		Decrementi del capitale proprio		Riduzioni		Differenza		
	1	2	3	4	5	6	7	8	
		,00	,00		,00			,00	
			Partimento netto		Minor importo col. 4/col. 5		Rendimento		
RS113			5	,00	6	,00	3%	7	,00
			Codice fiscale				Rendimento attribuito		
			8				9	,00	
			Rendimenti totali	10	,00	Eccedenza riportabile	11	,00	Eccedenza riportabile quadro RG
							12	,00	

(*) Da compilare per i soli modelli predisposti su fogli singoli, ovvero su moduli meccanografici a stampa continua.

1) Operazione antielusive art. 10 D.A.

Es. Conferimenti eseguito verso controllata

Alcune riduzioni sono pero' temporanee quindi possono essere riassorbite.

Es. finanziamento a controllata restituito nel 2012, quindi viene

Meno la riduzione dell'incremento accizzabile

Deduzione per capitale investito proprio (ACE)

	Incrementi del capitale proprio 1	Decrementi del capitale proprio 2	Riduzioni 3	Differenza 4
	,00	,00	,00	,00
		Patrimonio netto 5	Minor importo col. 4/col. 5 6	Rendimento 7
RS113		,00	,00	3% ,00
		Codice fiscale 8		Rendimento attribuito 9
	Eccedenza pregressa 10	Eccedenza non attribuibile (di cui 11	Rendimenti totali 12	Eccedenza riportabile 13
	,00	,00)	,00	,00
RS114 Robin Tax		Eccedenza pregressa 1	Rendimenti totali 2	Eccedenza riportabile 3
		,00	,00	,00
RS115 Maggiorazione società di comodo		Eccedenza pregressa 1	Rendimenti totali 2	Eccedenza riportabile 3
		,00	,00	,00
Zona franca urbana			Imponibile 1	Imposta 2
RS116 IRES			,00	,00

1. Dato del patrimonio netto: va considerato l'utile di esercizio
2. Vanno considerate le perdite non coperte
3. Vanno considerati i versamenti a copertura per la loro Totalità (non pro rata temporis)
4. Non vanno considerate le riserve azioni proprie
5. Incremento del netto eseguito in qualunque data del 2012 può generare incremento dell'importo aceizzabile 2011

Esempio: patrimonio netto 2010 = 10.000
Utile esercizio 2010 a riserva 2011 = 100.000
Utile 2011 a riserva nel 2012 = 80.000
Perdita 2012 = 100.000
Netto esistente al 31.12.12 = 90.000
Variazione rilevante Unico 2012 = 90.000

Deduzione per capitale investito proprio (ACE)	Incrementi del capitale proprio	Decrementi del capitale proprio	Riduzioni	Differenza
	1 180.000 ,00	2 _____ ,00	3 _____ ,00	4 180.000 ,00
		Pagamento netto	Minor Importo col. 4/col. 5	Rendimento
RS113		5 90.000 ,00	6 90.000 ,00	7 2.700 ,00
		Codice fiscale		Rendimento attribuito
		8 _____		9 _____ ,00
		Rendimenti totali	Eccedenza riportabile	Eccedenza riportabile quadro RG
		10 _____ ,00	11 _____ ,00	12 _____ ,00

(*) Da compilare per i soli modelli predisposti su fogli singoli, ovvero su moduli meccanografici a striscia continua.

La perdita d'esercizio pur essendo una
 Riduzione del netto senza attribuzione ai soci
 Riduce l'incremento aceizzabile!!!

Al rigo RN 6
 (non e' una
 Variazione da RF)

Esempio: patrimonio netto 2010 = 10.000

Utile esercizio 2010 a riserva = 25.000 utile 2011 a riserva = 20.000

Perdita di esercizio 2012 = 20.000, ma per effetto della variazioni in aumento

Si genera un imponibile > Ires > come la si calcola considerando che

Occorre conoscere l'Ace, ma per conoscere l'ACE occorre sapere

L'ammontare della perdita ??? Istruz. Unico 2013 : non si considera effetto ACE, quindi imposte « teoriche » = 5.000, perdita teorica = 25.000

Deduzione per capitale investito proprio (ACE)	Incrementi del capitale proprio		Decrementi del capitale proprio		Riduzioni		Differenza	
	1	2	3	4	5	6	7	8
	45.000	,00		,00		,00	45.000	,00
			Pagamento netto		Minor importo col. 4/col. 5		Rendimento	
RS113			5	30.000	6	30.000	3% 7	900
			Codice Fiscale				Rendimento attribuito	
			8				9	,00
			Rendimenti totali		Eccedenza riportabile		Eccedenza riportabile quadro RC	
			10	,00	11	,00	12	,00

(*) Da compilare per i soli modelli predisposti su fogli singoli, ovvero su moduli meccanografici a striscia continua.

La circ. 61/2001 avrebbe invece assunto il dato di 35.000 con una perdita di 20.000

ACE E SOCIETA' DI PERSONE

La società ALFA Snc ha eseguito nel 2008 la rivalutazione civilistica dell'immobile da cui ha conseguito un saldo attivo pari a €300.000. Il netto patrimoniale presenta anche il capitale sociale pari a €50.000 e riserve di utili pari a e 100.000. Inoltre nel 2011 ha generato un utile pari a €60.000 e nel 2012 utile pari a €70.000

Il calcolo dell'ACE viene eseguito assumendo l'intero patrimonio netto pari a €580.000 x 3% = 17.400 che rappresenta la variazione in diminuzione del reddito 2012.

Dato da esporre al rigo RS 45 colonna 1 = 580.000

la trasparenza				
Deduzione per capitale investito proprio	Patrimonio netto 2011 1 580.000 ,00	2011 ??	Differenza 3 ,00	Rendimento 4 17.400 ,00
RS45	Codice fiscale 5 ,00		Rendimento attribuito 6 ,00	Rendimenti totali 7 ,00

(*) Da compilare per i soli modelli predisposti su fogli singoli, ovvero su moduli meccanografici a striscia continua.

Il dato va inserito a RF 55 e se eccedente
Il reddito dell'esercizio a RN 21

ESEMPIO: UNA SRL SI E' COSTITUITA' IL 1 LUGLIO 2012 CON CAPITALE DI COSTITUZIONE, INTERAMENTE VERSATO PARI A €40.000

Deduzione per capitale investito proprio (ACE)

Incrementi del capitale proprio 1	40.000 ,00	Decrementi del capitale proprio 2	,00	Riduzioni 3	,00	Differenza 4	40.000 ,00
		Patrimonio netto 5	40.000 ,00	Minor importo col. 4/col. 5 6	20.000 ,00	Rendimento 7	600 ,00
		Codice fiscale 8				Rendimento attribuito 9	,00
		Rendimenti totali 10	,00	Eccedenza riportabile 11	,00	Eccedenza riportabile quadro RQ 12	,00

compilazione secondo
specifiche tecniche
unico 2012

(*) Da compilare per i soli modelli predisposti su fogli singoli, ovvero su moduli meccanografici a striscia continua.

Deduzione per capitale investito proprio (ACE)

Incrementi del capitale proprio 1	40.000 ,00	Decrementi del capitale proprio 2	,00	Riduzioni 3	,00	Differenza 4	40.000 ,00
		Patrimonio netto 5	40.000 ,00	Minor importo col. 4/col. 5 6	40.000 ,00	Rendimento 7	1.200 ,00
		Codice fiscale 8				Rendimento attribuito 9	,00
		Rendimenti totali 10	,00	Eccedenza riportabile 11	,00	Eccedenza riportabile quadro RQ 12	,00

compilazione secondo
Tesi alternativa

(*) Da compilare per i soli modelli predisposti su fogli singoli, ovvero su moduli meccanografici a striscia continua.