

# Unico 2014



**di Lelio cacciapaglia**

## UNICO SC-SP-PF - LE NOVITA'

### VISTO DI CONFORMITÀ COMPENSAZIONE CREDITI D'IMPOSTA SUPERIORI A € 15.000

L'art. 1, comma 574, Finanziaria 2014 ha disposto, analogamente a quanto già previsto ai fini IVA, che per l'utilizzazione in compensazione nel mod. F24 di crediti IRPEF, IRES, IRAP, ritenute alla fonte, imposte sostitutive per importi superiori a € 15.000 annui è necessario il visto di conformità ex art. 35, comma 1, lett. a), D.Lgs. n. 241/97.

A tal fine il “certificatore” deve utilizzare l'apposito riquadro “VISTO DI CONFORMITÀ”.

<b>VISTO DI CONFORMITÀ</b> Riservato al C.A.F. o al professionista	Codice fiscale del responsabile del C.A.F.		Codice fiscale del C.A.F.	
	Codice fiscale del professionista		FIRMA DEL RESPONSABILE DEL C.A.F. O DEL PROFESSIONISTA	
		Si rilascia il visto di conformità ai sensi dell'art. 35 del D.Lgs. n. 241/1997		

# Correzione di errori con impatto fiscale



**Di Lelio Cacciapaglia**

# Gli errori contabili: Circ. n. 31/2013

**Mancata imputazione di  
componenti negativi  
nell'esercizio di  
competenza**

**Es. costo di competenza  
Anno x  
Contabilizzato  
Anno x+1**

**Mancata imputazione di  
componenti positivi  
nell'esercizio di  
competenza.**

**Es. ricavo di competenza  
Anno x  
Contabilizzato  
Anno x+1**

# Gli errori contabili: Unico emendabile

## Mancata imputazione componenti negativi per competenza

**Es. costo di competenza Anno 2012: € 10.000; Contabilizzato Anno 2013**  
**Ires da recuperare:  $10.000 \times 27,5\% = 2.750$**

**Sopravvenienza passiva      a      Debiti verso fornitori 10.000**

RF31	Altre variazioni in aumento	1	2	3	4	5	6	37	,00
		10.000,00							
				9	10	11	12		
		13	14	15	16	17	18		
		19	20	21	22	23	24		
RF32 D) TOTALE DELLE VARIAZIONI IN AUMENTO									,00
RF34 Plusvalenze patrimoniali e sovrappiù attivi da acquisizioni a liberazione in quote ordinarie								1	2

# Per periodo d'imposta 2012

Presento un Unico 2013 a mio vantaggio

Integrativa a favore: **sanzione €**



REDDITI  
QUADRO RN  
Determinazione dell'IRES

CODICE FISCALE

--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--

PERIODO D'IMPOSTA 2013



RN18	Crediti di imposta concessi alle imprese		,00
RN19	Eccedenza di imposta risultante dalla precedente dichiarazione	2.750	,00
RN20	Eccedenza di imposta risultante dalla precedente dichiarazione compensata nel Mod. F24		,00

# Gli errori contabili: Unico emendabile

## Mancata imputazione componenti positivi per competenza

**Es. Ricavo di competenza Anno 2012: € 10.000; Contabilizzato Anno 2013**  
**Ires da versare:  $10.000 \times 27,5\% = 2.750$  (oltre sanzioni da ravvedimento)**

## Crediti verso clienti

**Sopravvenienza attiva 10.000**

RF54 - Variazioni relative agli aumenti di capitale di rischio e di riserva (continuazione)										,00	
RF55 - Altre variazioni in diminuzione	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	
	35		10.000,00				,00			,00	
	7	8					,00	11	12	,00	
	13	14					,00	17	18	,00	
	19	20					,00	23	24	,00	
	25	26					,00	29	30	,00	
	31	32					,00	35	36	,00	
RF56 - IL TOTALE DELLE VARIAZIONI IN DIMINUIZIONE										37	,00

# Per periodo d'imposta 2012

Presento un **Unico 2013** a mio svantaggio

Integrativa a debito: **ravvedimento operoso**



REDDITI  
QUADRO RN  
Determinazione dell'IRES

CODICE FISCALE

--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--

PERIODO D'IMPOSTA 2013

**Possibile  
impatto**

RN18	Crediti di imposta concessi alle imprese	,00
RN19	Eccedenza di imposta risultante dalla precedente dichiarazione	,00
RN20	Eccedenza di imposta risultante dalla precedente dichiarazione compensata nel Mod. F24	,00



# Circolare n. 31/2013

## Errori non più emendabili

Si ipotizzi, ad esempio, una società che dopo la presentazione del modello UNICO SC2014 abbia rilevato l'omessa imputazione di un costo di competenza del 2011 (UNICO SC2012) per un ammontare pari a 500. Il periodo d'imposta 2011 aveva evidenziato:

- un utile di esercizio, pari a 3.000;
- nessuna variazione in aumento o in diminuzione nel quadro RF;
- acconti versati, pari a 200.

Il periodo d'imposta 2012 aveva evidenziato un'imposta a credito pari a 100.

La società, ferma restando la ripresa a tassazione del componente negativo rilevato nel conto economico del periodo d'imposta 2014, riliquida la dichiarazione del periodo d'imposta 2011 imputando tale componente negativo. La maggiore IRES versata nel 2012, pari a 137, costituisce una eccedenza di versamento a saldo riportabile nei periodi d'imposta successivi al 2011. In tal caso, il presente prospetto va così compilato:



--	--	--	--	--	--	--	--	--	--

--	--

Nel rigo RS201 va indicato:

nelle colonne 1 e 2, la data di inizio e fine del periodo d'imposta in cui sono stati commessi gli errori contabili; nel caso in cui siano stati commessi errori contabili, oggetto di regolarizzazione, in più periodi d'imposta, nelle colonne 1 e 2 va indicato il periodo d'imposta meno recente;

$$3.000 - 500 = 2.500 \text{ (nuovo reddito)}$$

RS201	Data inizio periodo d'imposta			Data fine periodo d'imposta			Codice fiscale		
	1 giorno	2 mese	3 anno	4 giorno	5 mese	6 anno	7	8	9
	01	01	2011	31	12	2011	3		
RS202	Quadro		Modulo		Rigo		Colonna		Importo Variato
	1	RF	2	1	3	4	4	1	5
RS202		RF		1		56		1	2.500,00
RS203		RF		1		59		2	2.500,00
RS204		RF		1		61		1	2.500,00
RS205		RF		1		1		2	2.500,00
RS206		RN		1		6		2	2.500,00
RS207		RN		1		6		4	2.500,00
RS208		RN		1		8		1	2.500,00
RS209		RN		1		8		2	688,00
RS210		RN		1					

$$2.500 \times 27,5\% = 688 \text{ (nuova imposta)}$$

CODICE FISCALE

--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--

Mod. N.

--	--

$$2.500 \times 27,5\% = 688 \text{ (nuova imposta)}$$

RS211	Data inizio periodo d'imposta			Data fine periodo d'imposta			Codice fiscale			Errori Contabili
	1 giorno	mese	anno	2 giorno	mese	anno	3			4
	01	01	2011	31	12	2011				
RS212	Quadro 1 RN	Modulo 2 1	Rigo 3 9	Colonna 4 1	Importo Variato 5					
	RN	1	11	1	688	,00				
RS213	RN	1	11	1	688	,00				
RS214	RN	1	17	1	688	,00				
RS215	RN	1	23	2	488	,00				
RS216	RX	1	1	2	137	,00				
RS217	RX	1	1	4	137	,00				
RS218						,00				
RS219						,00				
RS220						,00				

$$688 - 200$$

credito

CODICE FISCALE

--	--	--	--	--	--	--	--	--	--

Mod. N.

--	--

RS221	Data inizio periodo d'imposta			Data fine periodo d'imposta			Codice fiscale			Errori Contabili
	1 giorno	mese	anno	2 giorno	mese	anno	3			4
	01	01	2012	31	12	2012				
RS222	Quadro		Modulo		Rigo		Colonna		Importo Variato	
	1 RN		2 1		3 19		4 1		5	137,00
RS223	RN		1		24		1			237,00
RS224	RX		1		1		1			237,00
RS225	RX		1		1		4			237,00
RS226										,00
RS227										,00
RS228										,00
RS229										,00
RS230										,00

Pertanto, occorre compilare tanti riquadri del presente prospetto quanti sono i periodi d'imposta interessati dalle riliquidazioni.

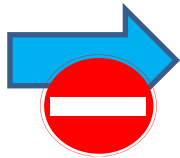
# Perdite su crediti

## Il prospetto di Unico 2014

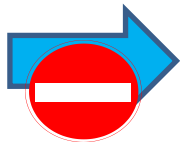


**di Lelio Cacciapaglia**

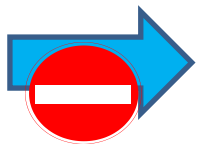
# Perdite su crediti e criteri fiscali



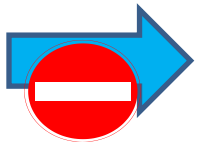
Le perdite su crediti sono deducibili limitatamente alla parte che eccede l'ammontare complessivo delle svalutazioni e degli accantonamenti dedotti nei precedenti esercizi.



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.

# Bilancio e perdita su crediti – principi generali

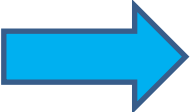


Perdita su crediti <b>(B14)</b>	a	Clienti
---------------------------------	---	---------



F.do svalutazione crediti	a	Clienti
---------------------------	---	---------

**Combinazione dei 2 precedenti articoli**



F.do svalutazione crediti	a	Clienti
Perdita su crediti		



Svalutazione crediti <b>(B10d)</b>	a	F.do svalutazione crediti (o Clienti)
------------------------------------	---	---------------------------------------



**Non deducibile salvo successiva perdita**



# Art. 106 Tuir: chiarimenti circ. 26/13

1) Il calcolo della svalutazioni e della soglia del 5% va eseguito dopo aver utilizzato il fondo fiscale

2) Sia le perdite deducibili, sia il tetto del 5% vanno calcolati assumendo il valore fiscalmente riconosciuto del credito, non quello civilistico (dunque, irrilevanza di eventuali svalutazioni iscritte in bilancio)

3) Il fondo va previamente utilizzato per perdite su crediti a prescindere dai clienti per i quali è stato attivato che possono essere diversi da quelli che hanno generato la perdita

4) Nel caso di svalutazioni per masse, le perdite deducibili riducono il fondo fino a capienza (criterio di consumazione)

# Nuove fattispecie deducibili (decorrenza 2012)

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

È concluso un  
accordo di  
ristrutturazione  
del debito

IAS Adopter:  
cancellazione dei crediti  
per eventi estintivi  
DECORRENZA 2012

Oic – IDEM  
DECORRENZA 2013



# Principio di derivazione

## **Disciplina generale art. 109 Tuir:**

- Deduzione fiscale ammessa, previa imputazione del costo nel CE (eccezione contabilità semplificata)
- Il passaggio a conto economico può essere rappresentato:
  - ✓ sia da perdite (B14)
  - ✓ sia da svalutazioni (la circ. 26/2013 conferma).



**REDDITI**  
**QUADRO RS**  
Prospetti vari

PERIODO D'IMPOSTA 2013

CODICE FISCALE

--	--	--	--	--	--	--	--	--	--

Mod. N.

--	--

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

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

Società “Zeus S.R.L.” costituita in data 25 marzo 2013	
2013	
Ammontare dei crediti	100.000,00
Perdite su crediti deducibili ex art. 101, comma 5, del TUIR	0
Valore fiscale della svalutazione	100.000,00 x 0,5% = 500,00
Svalutazione forfettaria iscritta in bilancio	3.000,00

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	3.000	,00	2	500	
	RS68	Ammontare complessivo delle svalutazioni dirette e degli accantonamenti risultanti a fine esercizio	1	3.000	,00	2	500	,00
	RS69	Valore dei crediti risultanti in bilancio	1	97.000	,00	2	100.000	,00

RF25 Svalutazioni e accantonamenti non deducibili in tutto o in parte	art. 105		art. 106		
	1	,00	2	2.500 ,00	3

## Società "Zeus srl." costituita in data 25 marzo 2013

2014

Ammontare dei crediti	105.000,00
Perdite su crediti deducibili ex art. 101, comma 5, del TUIR	3.600,00
Valore fiscale della svalutazione	105.000,00 x 0,5% = 525,00
Svalutazione forfettaria iscritta in bilancio	1.000,00

### 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	<sup>1</sup> 3.000,00	<sup>2</sup> 500,00
RS65	Perdite dell'esercizio	<sup>1</sup> 600,00	<sup>2</sup> 3.600,00
RS66	Differenza		,00
RS67	Svalutazioni e accantonamenti dell'esercizio	<sup>1</sup> 1.000,00	<sup>2</sup> 525,00
RS68	Ammontare complessivo delle svalutazioni dirette e degli accantonamenti risultanti a fine esercizio	<sup>1</sup> 1.000,00	<sup>2</sup> 525,00
RS69	Valore dei crediti risultanti in bilancio	<sup>1</sup> 104.000,00	<sup>2</sup> 105.000,00

# La PD

- 

- 

Fondo svalutazione crediti	3.000	a	Clienti	3.600
Perdite su crediti	600			

- 

- 

- 

- Inoltre, la svalutazione dell'esercizio imputata nel conto economico (1.000,00) è superiore a quella massima consentita dall'art. 106 del TUIR (525,00).

- 

- 

Acc.to svalutazione crediti	1.000	a	F.do svalutazione crediti	1.000
-----------------------------	-------	---	---------------------------	-------

- 

-





# Perdite non > 2.500

Perdita

Entrambe valide

Svalutazione

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	Deducibilità senza verifica del 5x100			,00
RS67	Svalutazioni e accantonamenti dell'esercizio	1	,00	2	
RS68	Ammontare complessivo delle svalutazioni dell'esercizio	1	,00	2	
RS69	Valore dei crediti risultanti in bilancio	1	,00	2	,00

# Indennità suppletiva di clientela

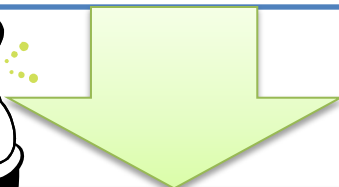


**di Lelio Cacciapaglia**

# Indennità suppletiva di clientela

Circolare n. 33 dell'8.11.2013

Recepisce le sentenze della Corte di Cassazione  
11.6.2009 n. 13506 e 11.4.2011 n. 8134



**L'accantonamento annuale è  
deducibile**

**NO**

Art. 24 Spese di manutenzione, riparazione, ammortamento e trasformazione eccedenti la spesa deducibile (art. 105, comma 3)				
		art. 105	art. 106	
RF25	Svalutazioni e accantonamenti non deducibili in tutto o in parte	1	2	3
RF26	Variazione riserva sinistri e ramo vita (art. 111)	(di cui comma 3	1	2

# E gli accontamenti ripresi negli anni a tassazione?

**Ris. n. 59 del 9.4.2004**



Se gli accantonamenti degli esercizi precedenti al 2003 non sono stati dedotti fiscalmente, in quanto ripresi a tassazione con una variazione in aumento in sede di dichiarazione, l'intera indennità effettivamente liquidata sarà fiscalmente deducibile, all'atto della liquidazione, attraverso una variazione in diminuzione ai sensi dell'art. 109, comma 4, lett. a).

# Comunicazione minusvalenze partecipazioni e titoli



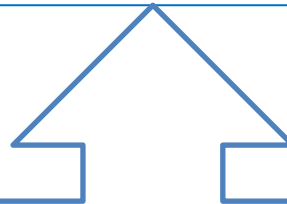
**di Lelio Cacciapaglia**

# Omessa, infedele o incompleta comunicazione

**Minusvalenze > 5 milioni di €.**

**Minusvalenze > di 50.000 euro**

Sanzione amministrativa pari al 10% delle componenti negative non comunicate, o comunicate in modo irregolare, con un minimo di 500,00 euro e un massimo di 50.000,00 euro



**Ravvedimento: possibile entro un anno dal giorno dell'inadempimento: in linea di principio sanzione 1/8 di quella ordinaria, dunque 1,25%.  
Posto che la sanzione minima è euro 500 si ha che  $500 \times 1/8 = 62,5$  euro.  
Non sono dovuti interessi poiché non si è in presenza di mancato versamento di imposta.**

Minusvalenze cessione partecipazioni immobilizzate > di 5 milioni di euro



Minusvalenze  
e differenze  
negative

RS142

N. atti di  
disposizione

Minusvalenze

1

2

,00

N. atti di  
disposizione

Minusvalenze / Azioni

N. atti di  
disposizione

Minusvalenze/Altri titoli

Dividendi

1

2

,00

3

4

,00

5

,00

Variazione  
dei criteri di  
valutazione

RS 44

Minusvalenze cessione derivanti anche da più operazioni su azioni o altri titoli  
negoziati in mercati regola-mentati italiani o esteri > € . 50.000

# Gestione del leasing in Unico



**Di Lelio Cacciapaglia**



# Contratti stipulati dal 29 aprile 2012

Durata contrattuale	=	durata minima fiscale	I canoni sono deducibili con lo stesso ritmo con cui sono imputati a conto economico
Durata contrattuale	>	durata minima fiscale	I canoni sono deducibili sulla base dell'imputazione a conto economico, secondo il principio della previa imputazione al conto economico recato dall'articolo 109, comma 4, del TUIR
Durata contrattuale	<	durata minima fiscale 	I canoni sono deducibili in un arco temporale maggiore rispetto a quello di imputazione a conto economico. Si verifica, dunque, un <b>disallineamento tra i valori civili e fiscali delle quote di competenza di ciascun esercizio, con la necessità di effettuare le corrispondenti variazioni in aumento del reddito in sede di dichiarazione dei redditi.</b>

# Gestione IRES

Durata fiscale																	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10								
Durata contrattuale																	

Variazione in aumento in Unico  
Rigo RF31, codice n. 35

Variazione in diminuzione in Unico  
Rigo RF53, codice 34

**La quota capitale da ripartire lungo la durata fiscale si determina sottraendo gli interessi impliciti calcolati con la formula utilizzando i gg. di durata fiscale**

A	Sommatoria di tutti i canoni di leasing	...
B	Costo d'acquisto sostenuto dalla società di leasing al netto prezzo di riscatto	...
C	Giorni di competenza del periodo d'imposta	...
D	<b>Totale giorni di durata fiscale</b>	
$(A - B) \times (C : D)$	Oneri finanziari da verificare con la regola del 30% del ROL	

## Quota capitale canone di locazione finanziaria indeducibile

RF31	Altre variazioni in aumento	1	2		3	4		5	6		
		35		,00			,00			,00	
		7	8	,00	9	10	,00	11	12	,00	
				,00			,00			,00	
		13	14	,00	15	16	,00	17	18	,00	
		19	20	,00	21	22	,00	23	24	,00	
		25	26	,00	27	28	,00	29	30	,00	
		,00			,00			,00			

## Interessi passivi impliciti: calcolo del ROL

Prospetto  
interessi passivi  
non deducibili

	Interessi passivi	Interessi passivi precedente periodo d'imposta	Interessi attivi	Interessi passivi direttamente deducibili	Eccedenza interessi passivi
RF118	1 ,00	2 ,00	3 ,00	4 ,00	5 ,00
			Precedente periodo d'imposta	Presente periodo d'imposta	Interessi passivi deducibili
RF119 Risultato operativo lordo			1 ,00	2 ,00	3 ,00
RF120 Eccedenza di ROL riportabile			Consolidato		IRES
		(di cui non trasferibile	1 ,00	2 ,00	3 ,00
RF121 Interessi passivi non deducibili riportabili		non trasferibili al consolidato		trasferiti al consolidato	
		(di cui	1 ,00	2 ,00	3 ,00



RF15 Interessi passivi indeducibili	1	,00	2	,00
-------------------------------------	---	-----	---	-----

A seguito del disallineamento temporaneo tra il componente di costo e il componente deducibile, si crea un fenomeno di fiscalità anticipata per un importo pari al 27,5% del canone ripreso a tassazione.

---

Imposte anticipate                      a  
(SP C.II. 4-ter)

---

---

Imposte anticipate  
(CE 22)

---

Questo componente positivo del conto economico deve essere fatto oggetto di una variazione in diminuzione del reddito nell'apposito rigo RF44.

RF44 Imposte anticipate

XXXXXX

,00

**No fiscalità differita IRAP!**

Perché...

## Gestione IRAP (metodo da bilancio)

### Individuazione oneri finanziari impliciti

**La quota interessi (indeducibile ai fini Irap) si determina con la formula utilizzando i gg. di durata contrattuale**

A	Sommatoria di tutti i canoni di leasing	...
		...
		...
B	Costo d'acquisto sostenuto dalla società di leasing al netto prezzo di riscatto	
C	Giorni di competenza del periodo d'imposta	
D	<b>Totale giorni di durata del contratto</b>	
$(A - B) \times (C : D)$	Oneri finanziari indeducibili ai fini Irap	

**Per differenza, la quota capitale, così come risulta dal CE è deducibile Irap**

## QUOTA CAPITALE RIFERITA ALL'AREA

## Prospetto segnaletico

Ammortamento dei terreni		Numero		Importo		Numero		Importo	
RS77	Fabbricati strumentali industriali	1	2		,00	3	4		,00
RS78	Altri fabbricati strumentali				,00				,00

RF31 Altre variazioni in aumento	1	2	3	4	5	6	37
	7	8	9	10	11	12	
	13	14	15	16	17	18	
	19	20	21	22	23	24	
	25	26	27	28	29	30	
	31	32	33	34	35	36	

**€ 1.000.000**

**€ 800.000**

**€ 200.000**

	,00	,00	,00
<b>RF13</b> Rimanenze non contabilizzate o contabilizzate in misura inferiore a quella determinata ai sensi del Tuir (artt. 92, 92-bis 93, 94)		<b>€ 200.000</b>	,00
<b>RF14</b> Compensi spettanti agli amministratori ma non corrisposti (art. 95, comma 5)			,00

**Ris. n. 78/2013**

RF9

## Reddito fondiario

,00

L. Stabilità 2014 - 147/13, art. 1, c. 36

E' stata ripristinata l'opzione per la tassazione del reddito agrario da parte di società di persone e società di capitali (solo SRL o coop agricole).

Per quelle costituite nel 2013, o che nel 2012 era scaduto il triennio non hanno potuto optare.

L'opzione può avere efficacia solo dal 2014, quindi il reddito del 2013 deve essere determinato in modo analitico.

RF31	Altre variazioni in aumento	1	2	3	4	5	6	
		7	8			11	12	
		13	14			17	18	
		19	20		21	22	23	24
		25	26		27	28	29	30
		31	32		33	34	35	36
							37	

RF55	Altre variazioni in diminuzione	1	2	3	4	5	6
		7	8			11	12
		13	14			17	18
		19	20			23	24
		25	26			29	30
		31	32			35	36
		37					



I compensi  
(inerenti e non)  
corrisposti agli amministratori

**di Lelio Cacciapaglia**

Normativa effetto riforma IRES

Deducibilità compenso  
amministratore



Disciplinata nelle società di  
capitali

**Art. 95, c. 5, del Tuir**



Per le società di persone  
per rimando alle società di  
capitali

**Art. 56, c. 1, del Tuir**



# **Compenso amministratore società di capitali NON deducibile**

**Cassazione n. 18702/10**

**"appare irrilevante la circostanza che, nella sentenza citata [13.11.2006, n. 24188], si trattasse del compenso all'amministratore unico e non (come nella specie) ai componenti del consiglio di amministrazione, identica essendo nei due casi la problematica di fondo".**

# La posizione dell'AF

## **Ris. 27.5.02 n. 158 - Ris. 31.12.12 n. 113**

L'art. 60 del TUIR si rivolge *“al solo imprenditore individuale/persona fisica e non anche all'impresa esercitata in forma collettiva”*

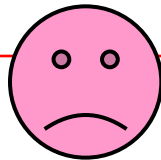
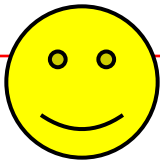
## **R.M. 26.6.79 prot. 876**

“nel caso di una società di capitali che, essendo soggetto giuridicamente e tributariamente autonomo rispetto ai soci che vantano quote di partecipazione al suo capitale sociale, si trova nella condizione oggettiva di soggetto-terzo che, come tale, può richiedere prestazioni tecnico-professionali ai propri soci”.

## LE SUCCESSIVE PRESE DI POSIZIONE

### **Interrogazione Parlamentare n. 5-03498 - 30/09/2010**

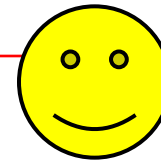
La deducibilità del compenso presuppone la sua inerenza all'attività d'impresa secondo il principio di cui all'articolo 109, comma 5 del TUIR, inerenza che va valutata caso per caso in relazione alla specifica fattispecie considerata.



### **Cassazione**

**Sent. n. 24957 del 10/12/2010**

I compensi sono deducibili senza limitazioni non prevedendo la nuova formulazione dell'art. 62 TUIR, il richiamo di un parametro da utilizzare nella valutazione dell'entità, di tali compensi.



# L'amministratore va retribuito

**Cod. Civ. art. 2389**

L'incarico di amministratore è tipicamente oneroso (talché salvo che all'atto della nomina non venga esplicitamente previsto in assemblea che non vi è alcun compenso e il nominato accetta, il medesimo ha diritto ad ottenere dalla società un giusto compenso commisurato all'attività svolta

**Cod. Civ. art. 2389**

Un amministratore non socio senza compenso giustifica il ritenere che il compenso sia stato percepito in nero

*L'espletamento gratuito di tali attività, complesse, impegnative e di responsabilità è manifestamente irragionevole e, dunque, antieconomico*



**Cassazione**

**29.1.2008, n. 1915**



**Cassazione Sentenza**

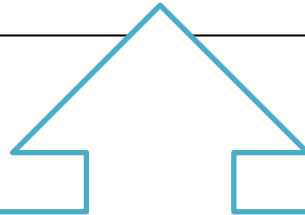
**29.1.2008, n. 1915**

# L'obbligo della preventiva delibera assembleare Cod. Civ. art. 2389



## **Cass. SSUU Sentenza 29.8.2008, n. 21933**

*La violazione dell'articolo 2389 c.c., sul piano civilistico, da luogo a nullità degli atti di autodeterminazione dei compensi da parte degli amministratori per violazione di norma imperativa, nullità che, per il principio stabilito dall'articolo 1423 c.c., non è suscettibile di convalida, in mancanza di una norma espressa che disponga diversamente.”.*



**Il costo senza delibera è NON inerente**

**Conformi**

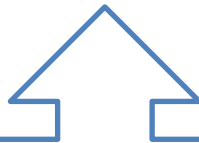
**C.T. Prov. Alessandria 23.11.2011 n. 86/5/11**

**C.T. Prov. Reggio Emilia 18.10.2010 n. 186**

## **Non occorre la preventiva delibera assembleare**

### **CTP Milano, sentenza 2.3.2012, n. 48/21/12**

Sono deducibili anche i compensi agli amministratori non deliberati semprechè siano stati pagati. Se così non fosse si avrebbe una discrasia poiché a fronte di compensi tassati in capo all'amministratore si contrapporrebbe una non coerente indeducibilità in capo alla società, con duplicazione d'imposta.



**Reg. Firenze 25.11.2008 n. 170 e C.T. Reg. Milano 31.3.2006 n. 36  
C.T. Prov. Lucca 14.7.2006 n. 64 e C.T. Prov. Milano 2.3.2012 n. 48/21/12  
C.T. Reg. Torino 25.3.2010 n. 21**



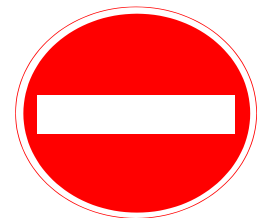
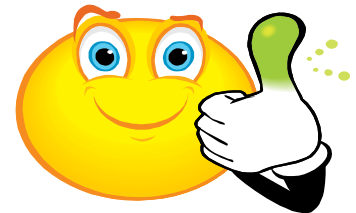
## La regolarizzazione con assemblea successiva

### **Cass. 14.5.2008 n. 12080**

Il sospetto di evasione non può fondarsi solo sul fatto che le delibere sono state approvate successivamente all'erogazione del compenso, siccome si tratta di una prassi consentita ai fini della regolarizzazione del bilancio.

### **Cass. 19.11.2007 n. 23872**

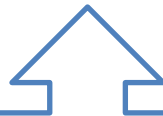
E' legittima la decisione del giudice di merito che ha escluso la deducibilità del compenso in quanto non previamente deliberato dall'assemblea



# La rinuncia al compenso da parte dell'amministratore

## Ministero finanze - Circ. n. 73/1994

Se l'amministratore rinuncia al proprio compenso ciò comporta comunque l'obbligo da parte della società di operare la ritenuta d'acconto poiché si configurerebbe un **incasso giuridico del compenso** e un riversamento dello stesso nelle casse della società, talché l'amministratore sarebbe comunque tassato



**Interpretazione criticabile: anche perché la società nel frattempo NON ha potuto dedurre (principio di cassa)**

# L'entità del compenso all'amministratore è sindacabile?

## Cassazione: NO!

- n. 6599/2002
- n. 21155/2005
- n. 28595/2008
- n. 24957/2010

## Cassazione: SI!

- n. 12813/2000
- n. 13478/2001
- n. 20748/2006
- n. 21221/2006
- n. 21169/2008
- n. 10257/2008
- n. 9497/2008
- n. 24957/2010
- n. 4554/2010
- n. 26480/2011
- n. 3243/2013
- n. 25572/2013

# Il compenso Amministratore è sindacabile

## motivazioni

Rientra nei poteri dell'Amministrazione finanziaria la valutazione di congruità dei costi e dei ricavi esposti nel bilancio e nelle dichiarazioni, anche se non ricorrano irregolarità nella tenuta delle scritture contabili o vizi negli atti giuridici d'impresa, con possibile negazione della deducibilità di un **costo ritenuto insussistente o sproporzionato**, non essendo l'Ufficio vincolato ai valori o ai corrispettivi indicati nelle delibere sociali o nei contratti

## Gestione in UNICO

Agenzia delle Entrate 31.12.2012 n. 113

art. 95 co. 5 TUIR si applica anche ai **liquidatori di società**



### REDDITI QUADRO RF

Determinazione del reddito di impresa

CODICE FISCALE

--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--

PERIODO D'

Mod. N.

--	--

Variazioni  
in aumento

**RF14** Compensi spettanti agli amministratori ma non corrisposti (art. 95, comma 5)

,00

Variazioni  
in diminuzione

**Compenso in % agli utili**

**RF40**

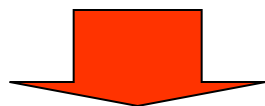
Utili spettanti ai lavoratori dipendenti e agli associati in partecipazione (art. 95, comma 6) e, se corrisposti, compensi spettanti agli amministratori (art. 95, comma 5)

,00

**Fiscalità differita**

## Compenso e I.F.M. AMMINISTRATORI

**Aspetti contributivi**  
**(Circ. INPS n. 18/2014)**



**28,72%**

**22,00%**

**Senza**  
**Altra previdenza**

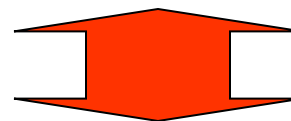
**Con**  
**Altra previdenza**

**(Circ. INPS n. 18/2014)**

**Minimale**

**€ € 15.516,00**

***(ai soli fini della quota annuale pensionabile)***



**Massimale**

**€. 100.123,00**

# Deducibilità parziale IMU immobili strumentali



Reddito d'impresa

Reddito lavoro autonomo

**30% dell 'IMU pagata nel 2013**

No immobili uso promiscuo

Solo immobili  
strumentali

Telefisco 2014

Solo di  
competenza  
2013

# Deducibilità parziale IMU immobili strumentali

## Imprese

**SI**

- Strumentali per natura
- Strumentali per destinazione

## Professionisti

**SI**

- Strumentali per destinazione uso esclusivo

**No**

- Immobili merce
- Immobili locati in attesa di essere venduti
- Immobili patrimonio (abitativo locati o comodati)

**No**

- Immobili uso promiscuo



# Deducibilità parziale IMU immobili strumentali

## 100% IMU

RF15	Interessi passivi Indeducibili		1		2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	21	22	23	24	25	26	27	28	29	30	31	32	33	34	35	36	37	38	39	40	41	42	43	44	45	46	47	48	49	50	51	52	53	54	55	56	57	58	59	60	61	62	63	64	65	66	67	68	69	70	71	72	73	74	75	76	77	78	79	80	81	82	83	84	85	86	87	88	89	90	91	92	93	94	95	96	97	98	99	100	101	102	103	104	105	106	107	108	109	110	111	112	113	114	115	116	117	118	119	120	121	122	123	124	125	126	127	128	129	130	131	132	133	134	135	136	137	138	139	140	141	142	143	144	145	146	147	148	149	150	151	152	153	154	155	156	157	158	159	160	161	162	163	164	165	166	167	168	169	170	171	172	173	174	175	176	177	178	179	180	181	182	183	184	185	186	187	188	189	190	191	192	193	194	195	196	197	198	199	200	201	202	203	204	205	206	207	208	209	210	211	212	213	214	215	216	217	218	219	220	221	222	223	224	225	226	227	228	229	230	231	232	233	234	235	236	237	238	239	240	241	242	243	244	245	246	247	248	249	250	251	252	253	254	255	256	257	258	259	260	261	262	263	264	265	266	267	268	269	270	271	272	273	274	275	276	277	278	279	280	281	282	283	284	285	286	287	288	289	290	291	292	293	294	295	296	297	298	299	300	301	302	303	304	305	306	307	308	309	310	311	312	313	314	315	316	317	318	319	320	321	322	323	324	325	326	327	328	329	330	331	332	333	334	335	336	337	338	339	340	341	342	343	344	345	346	347	348	349	350	351	352	353	354	355	356	357	358	359	360	361	362	363	364	365	366	367	368	369	370	371	372	373	374	375	376	377	378	379	380	381	382	383	384	385	386	387	388	389	390	391	392	393	394	395	396	397	398	399	400	401	402	403	404	405	406	407	408	409	410	411	412	413	414	415	416	417	418	419	420	421	422	423	424	425	426	427	428	429	430	431	432	433	434	435	436	437	438	439	440	441	442	443	444	445	446	447	448	449	450	451	452	453	454	455	456	457	458	459	460	461	462	463																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																									
RF16	Imposte Indeducibili o non pagate (art. 99, comma 1)																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																										</

RF54 Rimanenze e opere ultrannuali contabilizzate in misura superiore a quella determinata ai sensi del TUR (artt. 92 e 93)																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																		
RF55 Altre variazioni in diminuzione	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	21	22	23	24	25	26	27	28	29	30	31	32	33	34	35	36	37	38	39	40	41	42	43	44	45	46	47	48	49	50	51	52	53	54	55	56	57	58	59	60	61	62	63	64	65	66	67	68	69	70	71	72	73	74	75	76	77	78	79	80	81	82	83	84	85	86	87	88	89	90	91	92	93	94	95	96	97	98	99	100	101	102	103	104	105	106	107	108	109	110	111	112	113	114	115	116	117	118	119	120	121	122	123	124	125	126	127	128	129	130	131	132	133	134	135	136	137	138	139	140	141	142	143	144	145	146	147	148	149	150	151	152	153	154	155	156	157	158	159	160	161	162	163	164	165	166	167	168	169	170	171	172	173	174	175	176	177	178	179	180	181	182	183	184	185	186	187	188	189	190	191	192	193	194	195	196	197	198	199	200	201	202	203	204	205	206	207	208	209	210	211	212	213	214	215	216	217	218	219	220	221	222	223	224	225	226	227	228	229	230	231	232	233	234	235	236	237	238	239	240	241	242	243	244	245	246	247	248	249	250	251	252	253	254	255	256	257	258	259	260	261	262	263	264	265	266	267	268	269	270	271	272	273	274	275	276	277	278	279	280	281	282	283	284	285	286	287	288	289	290	291	292	293	294	295	296	297	298	299	300	301	302	303	304	305	306	307	308	309	310	311	312	313	314	315	316	317	318	319	320	321	322	323	324	325	326	327	328	329	330	331	332	333	334	335	336	337	338	339	340	341	342	343	344	345	346	347	348	349	350	351	352	353	354	355	356	357	358	359	360	361	362	363	364	365	366	367	368	369	370	371	372	373	374	375	376	377	378	379	380	381	382	383	384	385	386	387	388	389	390	391	392	393	394	395	396	397	398	399	400	401	402	403	404	405	406	407	408	409	410	411	412	413	414	415	416	417	418	419	420	421	422	423	424	425	426	427	428	429	430	431	432	433	434	435	436	437	438	439	440	441	442	443	444	445	446	447	448	449	450	451	452	453	454	455	456	457	458	459	460	461	462	463	464	465	466	467	468	469	470	471	472	473	474	475	476	477	478	479	480	481	482	483	484	485	486	487	488	489	490	491	492	493	494	495	496	497	498	499	500	501	502	503	504	505	506	507	508	509	510	511	512	513	514	515	516	517	518	519	520	521	522	523	524	525	526	527	528	529	530	531	532	533	534	535	536	537	538	539	540	541	542	543	544	545	546	547	548	549	550	551	552	553	554	555	556	557	558	559	560	561	562	563	564	565	566	567	568	569	570	571	572	573	574	575	576	577	578	579	580	581	582	583	584	585	586	587	588	589	590	591	592	593	594	595	596	597	598	599	600	601	602	603	604	605	606	607	608	609	610	611	612	613	614	615	616	617	618	619	620	621	622	623	624	625	626	627	628	629	630	631	632	633	634	635	636	637	638	639	640	641	642	643	644	645	646	647	648	649	650	651	652	653	654	655	656	657	658	659	660	661	662	663	664	665	666	667	668	669	670	671	672	673	674	675	676	677	678	679	680	681	682	683	684	685	686	687	688	689	690	691	692	693	694	695	696	697	698	699	700	701	702	703	704	705	706	707	708	709	710	711	712	713	714	715	716	717	718	719	720	721	722	723	724	725	726	727	728	729	730	731	732	733	734	735	736	737	738	739	740	741	742	743	744	745	746	747	748	749	750	751	752	753	754	755	756	757	758	759	760	761	762	763	764	765	766	767	768	769	770	771	772	773	774	775	776	777	778	779	780	781	782	783	784	785	786	787	788	789	790	791	792	793	794	795	796	797	798	799	800	801	802	803	804	805	806	807	808	809	810	811	812	813	814	815	816	817	818	819	820	821	822	823	824	825	826	827	828	829	830	831	832	833	834	835	836	837	838	839	840	841	842	843	844	845	846	847	848	849	850	851	852	853	854	855	856	857	858	859	860	861	862	863	864	865	866	867	868	869	870	871	872	873	874	875	876	877	878	879	880	881	882	883	884	885	886	887	888	889	890	891	892	893	894	895	896	897	898	899	900	901	902	903	904	905	906	907	908	909	910	911	912	913	914	915	916	917	918	919	920	921	922	923	924	925	926	927	928	929	930	931	932	933	934	935	936	937	938	939	940	941	942	943	944	945	946	947	948	949	950	951	952	953	954	955	956	957	958	959	960	961	962	963	964	965	966	967	968	969	970	971	972	973	974	975	976	977	978	979	980	981	982	983	984	985	986	987	988	989	990	991	992	993	994	995	996	997	998	999	1000	1001	1002	1003	1004	1005	1006	1007	1008	1009	1010	1011	1012	1013	1014	1015	1016	1017	1018	1019	1020	1021	1022	1023	1024	1025	1026	1027	1028	1029	1030	1031	1032	1033	1034	1035	1036	1037	1038	1039	1040	1041	1042	1043	1044	1045	1046	1047	1048	1049	1050	1051	1052	1053	1054	1055	1056	1057	1058	1059	1060	1061	1062	1063	1064	1065	1066	1067	1068	1069	1070	1071	1072	1073	1074	1075	1076	1077	1078	1079	1080	1081	1082	1083	1084	1085	1086	1087	1088	1089	1090	1091	1092	1093	1094	1095	1096	1097	1098	1099	1100	1101	1102	1103	1104	1105	1106	1107	1108	1109	1110	1111	1112	1113	1114	1115	1116	1117	1118	1119	1120	1121	1122	1123	1124	1125	1126	1127	1128	1129	1130	1131	1132	1133	1134	1135	1136	1137	1138	1139	1140	1141	1142	1143	1144	1145	1146	1147	1148	1149	1150	1151	1152	1153	1154	1155	1156	1157	1158	1159	1160	1161	1162	1163	1164	1165	1166	1167	1168	1169	1170	1171	1172	1173	1174	1175	1176	1177	1178	1179	1180	1181	1182	1183	1184	1185	1186	1187	1188	1189	1190	1191	1192	1193	1194	1195	1196	1197	1198	1199	1200	1201	1202	1203	1204	1205	1206	1207	1208	1209	1210	1211	1212	1213	1214	1215	1216	1217	1218	1219	1220	1221	1222	1223	1224	1225	1226	1227	1228	1229	1230	1231	1232	1233	1234	1235	1236	1237	1238	1239	1240	1241	1242	1243	1244	1245	1246	1247	1248	1249	1250	1251	1252	1253	1254	1255	1256	1257	1258	1259	1260	1261	1262	1263	1264	1265	1266	1267	1268	1269	1270	1271	1272	1273	1274	1275	1276	1277	1278	1279	1280	1281	1282	1283	1284	1285	1286	1287	1288	1289	1290	1291	1292	1293	1294	1295	1296	1297	1298	1299	1300	1301	1302	1303	1304	1305	1306	1307	1308	1309	1310	1311	1312	1313	1314	1315	1316	1317	1318	1319	1320	1321	1322	1323	1324	1325	1326	1327	1328	1329	1330	1331	1332	1333	1334	1335	1336	1337	1338	1339	1340	1341	1342	1343	1344	1345	1346	1347	1348	1349	1350	1351	1352	1353	1354	1355	1356	1357	1358	1359	1360	1361	1362	1363	1364	1365	1366	1367	1368	1369	1370	1371	1372	1373	1374	1375	1376	1377	1378	1379	1380	1381	1382	1383	1384	1385	1386	1387	1388	1389	1390	1391	1392	1393	1394	1395	1396	1397	1398	1399	1400	1401	1402	1403	1404	1405	1406	1407	1408	1409	1410	1411	1412	1413	1414	1415	1416	1417	1418	1419	1420	1421	1422	1423	1424	1425	1426	1427	1428	1429	1430	1431	1432	1433	1434	1435	1436	1437	1438	1439	1440	1441	1442	1443	1444	1445	1446	1447	1448	1449	1450	1451	1452	1453	1454	1455	1456	1457	1458	1459	1460	1461	1462	1463	1464	1465	1466	1467	1468	1469	1470	1471	1472	1473	1474	1475	1476	1477	1478	1479	1480	1481	1482	1483	1484	1485	1486	1487	1488	1489	149

**30% IMU  
strumentali**

# QUADRO RG - UNICO PF – IMU quota deducibile

## QUADRO RG – REDDITO D'IMPRESA CONTABILITÀ SEMPLIFICATA

A rigo RG22 “Altri componenti negativi” è stato inserito il nuovo campo 5 “IMU fabbricati” nel quale va indicato l’ammontare deducibile (30%) dell’IMU relativa agli immobili strumentali versata nel 2013.

RG22 Altri componenti negativi	Spese di rappresentanza		Irap 10%	
	1	,00	2	,00
	Irap personale dipendente	Deduzione autotrasportatori	IMU fabbricati	
	3	4	5	6
	,00	,00	,00	,00

# QUADRO RE - UNICO PF – IMU quota deducibile

## QUADRO RE – REDDITO DI LAVORO AUTONOMO

A rigo RE19 “Altre spese documentate” è stato inserito il nuovo campo 3 “IMU fabbricati” nel quale indicare l’ammontare deducibile (30%) dell’IMU relativa agli immobili strumentali versata nel 2013.

RE19 Altre spese documentate	Irapp 10%	Irapp personale dipendente	IMU fabbricati	
(di cui	1	2	3	4
	,00	,00	,00	,00

# Deducibilità autoveicoli

Auto aziendali

20%

Auto a dipendenti

70%

Auto a  
collaboratori

100% fringe + 20% restante



RF17	Oneri di utilità sociale	Erogazioni liberali	1	,00	1	,00
RF18	Spese per mezzi di trasporto indeducibili ai sensi dell'art. 164 del TUIR					,00
RF19	Svalutazioni e minusvalenze patrimoniali, sopravvalenze passive e perdite non deducibili		1	m		m

# EXIT TAX - DM 2.8.2013



**REDDITI  
QUADRO TR**  
Trasferimento della residenza all'estero

PERIODO D'IMPOSTA 2013

CODICE FISCALE

--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--

Mod. N. 

--	--	--

**Determinazione  
delle imposte**

TR1		Plusvalenza unitaria 1 <input type="text" value="0,00"/>	Plusvalenza sospensibile 2 <input type="text" value="0,00"/>	
TR2		1 <input type="text" value="0,00"/>	2 <input type="text" value="0,00"/>	3 <input type="text" value="Codice fiscale"/>
TR3		Totale 1 <input type="text" value="0,00"/>	Totale 2 <input type="text" value="0,00"/>	
TR4	Tipo 1 <input type="text"/>	Plusvalenza sospesa 2 <input type="text" value="0,00"/>	Imposta sospesa 3 <input type="text" value="0,00"/>	
TR5	Tipo 1 <input type="text"/>	Plusvalenza rateizzata 2 <input type="text" value="0,00"/>	Imposta rateizzata 3 <input type="text" value="0,00"/>	Rata 4 <input type="text" value="0,00"/>

## LE POSSIBILITÀ PER IL CONTRIBUENTE CHE TRASFERISCE LA SEDE (O LA S.O.) ALL'ESTERO

Scelte	Oneri
Tassazione della plusvalenza al momento del trasferimento (art. 166, comma 1, Tuir)	Nessun onere aggiuntivo oltre alla riscossione immediata
Sospensione della tassazione della plusvalenza maturata fino al realizzo della stessa	Monitoraggio dei beni e costituzione di garanzia a favore dell'Erario
Rateizzazione dell'imposta in 10 quote costanti	Costituzione di garanzia a favore dell'Erario e pagamento di interessi

## Rivalutazione



n. 171/2005)

### SEZIONE XXI-A

Rivalutazione  
dei beni e delle  
partecipazioni

		Importo	Aliquota	Imposta
RQ71	Rivalutazione dei beni ammortizzabili	1 ,00	16%	2 ,00
RQ72	Rivalutazione dei beni non ammortizzabili	,00	12%	,00
RQ73	Rivalutazione delle partecipazioni	,00	12%	,00

## Riallineamento



### SEZIONE XXI-B

Riconoscimento  
dei maggiori valori  
dei beni e delle  
partecipazioni

RQ74	Maggiori valori dei beni ammortizzabili	,00	16%	,00
RQ75	Maggiori valori dei beni non ammortizzabili	,00	12%	,00
RQ76	Maggiori valori delle partecipazioni	,00	12%	,00
RQ77	Totale imposte	,00		,00

Rivalutazione e  
riallineamento

Si  
perfezionano

Compilando

**Mancato  
pagamento  
arriva ruolo**

# Gestione doppio binario

Cespiti: 70.000 + 80.000

Fondo :  $\frac{20.000}{20.000}$

**50.000** **100.000**

*corrente continua a "2 rotaie"*



*corrente alternata a "3 rotaie"*



*sistema Märklin*

I NE IO	Tipo di beni/Voce di bilancio	Causa		IAS		Valore ante IAS	
		2	3	4	5	6	7
RV1	Valore contabile	5	6	7	8	9	10
	Valore fiscale	11	12	13	14	15	16

Valore iniziale	Incrementi	Decrementi	Valore finale	Valore di realizzo
50.000,00	100.000,00	5.000,00	145.000,00	,00
50.000,00	,00	5.000,00	45.000,00	,00

**I maggiori ammortamenti civili decorrono dal 2014**

Affrancamento riserva



No riserve vecchie

SEZIONE XXI-C  
Affrancamento

			,00			,00
RQ78	Saldo di rivalutazione/riserva vincolata	Importo	Aliquota	Imposta		
		1	10%	2		
			,00			,00
RQ79	Imposta			Rata		
						,00
SEZIONE XXII		Maggior valore	Aliquota	Imposta		

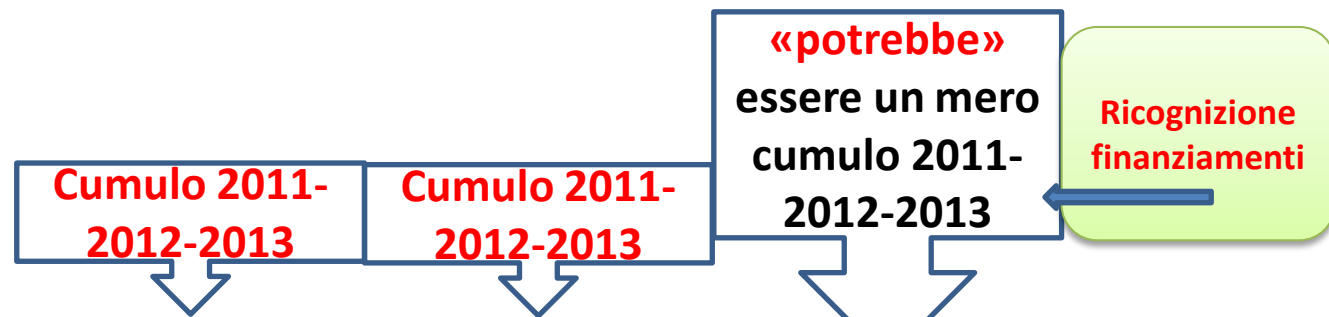
Riserva da rivalutazione

Norma

Riserva da riallineamento

Istruzioni





Deduzione per capitale investito proprio (ACE)		Incrementi del capitale proprio	Decrementi del capitale proprio	Riduzioni	Differenza
		1 ,00	2 ,00	3 ,00	4 ,00
			Patrimonio netto	Minor importo col. 4/col. 5	Rendimento
			5 ,00	6 ,00	3% 7 ,00
			Codice fiscale		Rendimento attribuito
			8		9 ,00
		Eccedenza pregressa	Eccedenza non attribuibile	Rendimenti totali	Eccedenza riportabile
		10 ,00	(di cui 11 ,00 )	12 ,00	13 ,00
RS113					
			Eccedenza pregressa	Rendimenti totali	Eccedenza riportabile
			1 ,00	2 ,00	3 ,00
RS114	Addizionali IRES				

**Compreso  
Perdita 2013**

### Incrementi 2013

- Conferimenti in denaro e utili destinati a riserva nel 2011 e 2012 (no ragguaglio)
- Utile 2012 accantonato a riserva disponibile
- Conferimenti in denaro 2013 (ragguaglio a gg)
- Riserve indisponibili che sono diventate disponibili (es. utili su cambi realizzati nel 2013)
- Rinuncia crediti da finanziamento da parte dei soci (ragguaglio e data certa)

### Decrementi 2013

- Distribuzione riserve di utile e di capitale (in denaro e in natura: non ragguaglio a gg)

# Società di comodo e Unico 2014



di Lelio Cacciapaglia

## 2 TIPOLOGIE DI SOCIETÀ DI COMODO (Legge n. 148/2011)

**Società di comodo per  
insufficienza di ricavi medi e  
incremento rimanenze  
del triennio**

**Ben noto**

**Società in perdita  
sistematica**

3 periodi d'imposta in perdita  
fiscale

Oppure

2 in perdita e 1 con  
reddito inferiore a  
quello minimo previsto  
per le  
società cd. di comodo

**2013: 2<sup>a</sup>anno**

## CONSEGUENZE SOCIETA' NON OPERATIVE

Art. 30 L. 724/94: Società di comodo da test di operatività

Art. 2 c. 36-decies DL 138/11: Società di comodo da perdita sistemica



Reddito  
minimo

Vincolo  
perdite

Adegua-  
ment. IRAP

Maggioraz.  
IRES

Vincoli all'utilizzo del  
credito IVA

divieto  
rimborso

Divieto  
cessione

Divieto  
compensazione

Perdita del  
credito

## CAUSE DI ESCLUSIONE EX ART. 30 LEGGE N. 724/94

**SIA SOCIETA' IN PERDITA SISTEMATICA  
SIA SOCIETA' PER INSUFFICIENZA DI RICAVI**

SOGGETTI CHE SI TROVANO NEL PRIMO  
PERIODO D'IMPOSTA

SOCIETA' IN AMMINISTRAZIONE  
CONTROLLATA O STRAORDINARIA

SOCIETA' CON OLTRE 50 SOCI PER LA  
MAGGIOR PARTE DEL PERIODO D'IMPOSTA

SOCIETA' CON NUMERO MINIMO DIPENDENTI  
MAI < A 10 NEL TRIENNIO DI RIFERIMENTO

SOCIETA' CON VALORE DELLA PRODUZIONE >  
ATTIVO PATRIMONIALE

**SOCIETA' CONGRUE E COERENTI AI FINI  
DEGLI STUDI DI SETTORE**

SOCIETA' IN FALLIMENTO, LIQUIDAZIONE  
GIUDIZIARIA O CONCORDATO PREVENTIVO

SOCIETA' PARTECIPATE PER ALMENO IL 20%  
DEL CAPITALE SOCIALE DA ENTI PUBBLICI

SOCIETA' ESERCENTI PUBBLICI SERVIZI DI  
TRASPORTO

SOCIETA' QUOTATE IN MERCATI  
REGOLAMENTATI ITALIANI

**Previste dalla norma  
ART. 30**

**Perdite sistemiche**



**Insufficienza ricavi**

**Verifica  
dell'operatività e  
determinazione  
del reddito  
imponibile  
minimo  
dei soggetti  
di comodo**

Start-up

☐

Impegno  
allo scioglimento

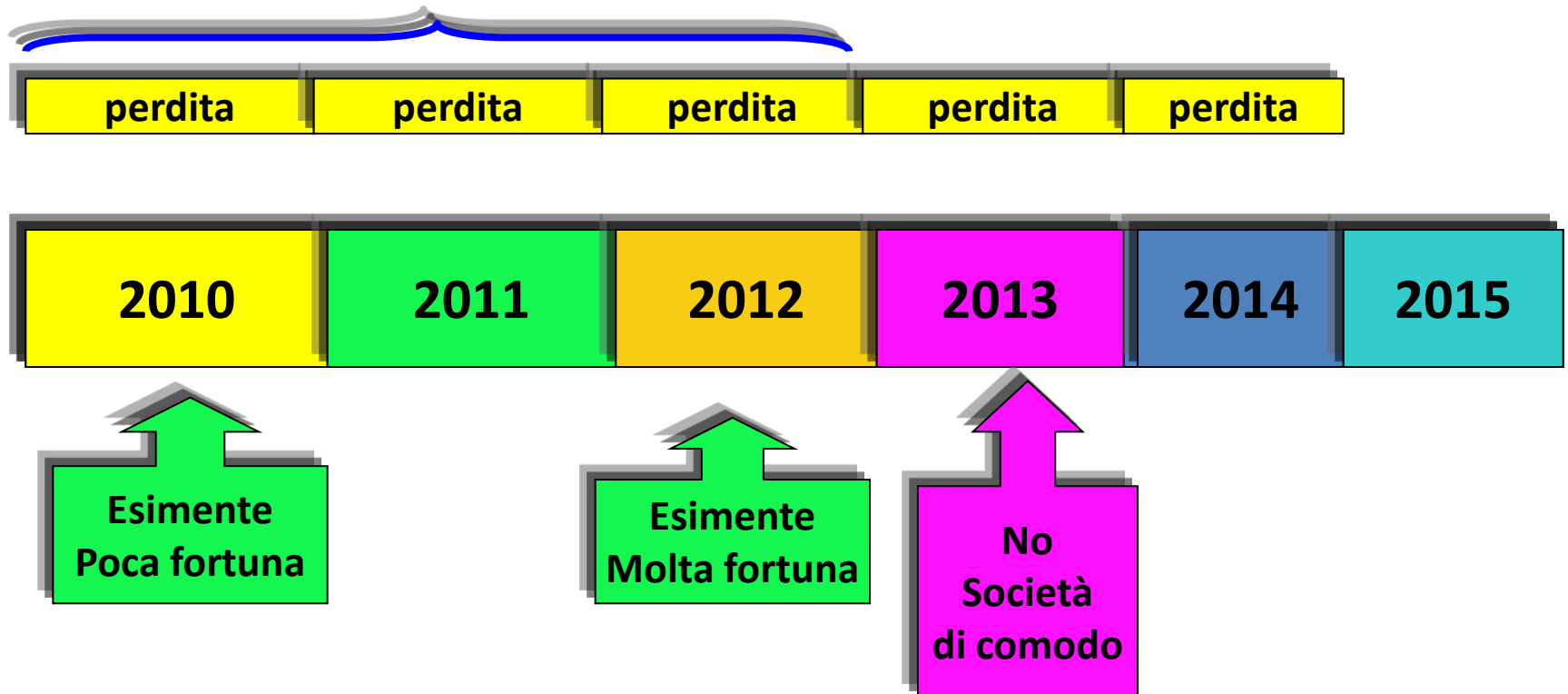
☐

RS116	Esclusione	Disapplicazione società non operative	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
RS117	Titoli e crediti	1	,00	2%	4	,00	1,50%
RS118	Immobili ed altri beni		,00	6%		,00	4,75%
RS119	Immobili A/10		,00	5%		,00	4%
RS120	Immobili abitativi		,00	4%		,00	3%
RS121	Altre immobilizzazioni		,00	15%		,00	12%
RS122	Beni piccoli comuni		,00	1%		,00	0,9%
		Ricavi presunti		Ricavi effettivi		Reddito presunto	
RS123	Totale	2	,00	3	,00	5	,00
		Agevolazioni		Variazioni in aumento			
RS124		1	,00	2	,00	3	,00
RS125	Reddito imponibile minimo						

# Società in perdita sistematica

## Esimenti da Provvedimento 2012

### Si spezza la catena



## ESIMENTI SOCIETA' IN PERDITA SISTEMATICA

SOCIETA' IN STATO DI LIQUIDAZIONE CON IMPEGNO ALLA CANCELLAZIONE DAL R.I.

SOCIETA' ASSOGGETTATE ALLE PROCEDURE DI CUI ALL'ART.101, COMMA 5 DEL T.U.I.R.

SOCIETA' SOTTOPOSTE A SEQUESTRO PENALE O CONFISCA

SOCIETA' CON PARTECIPAZIONI IN SOGGETTI NON IN PERDITA SISTEMICA

SOCIETA' CON PARTECIPAZIONI IN SOGGETTI CON ISTANZA DI DISAPPLICAZIONE ACCOLTA

SOCIETA' CHE HANNO OTTENUTO LA DISAPPLICAZIONE IN PRECEDENTI PERIODI

SOCIETA' CON M.O.L. POSITIVO IN ALMENO UN PERIODO D'IMPOSTA

SOCIETA' CON ADEMPIMENTI E/O VERSAMENTI TRIBUTARI SOSPESI O DIFFERITI

SOCIETA' CHE ESERCITANO ESCLUSIVAMENTE ATTIVITA' AGRICOLA

SOCIETA' CHE RISULTANO CONGRUE E COERENTI AI FINI DEGLI STUDI DI SETTORE

SOCIETA' CHE SI TROVANO NEL PRIMO PERIODO D'IMPOSTA

SOCIETA' CON PERDITA FISCALE DI PERIODO INFERIORE AI PROVENTI ESENTI ANCHE IN VIRTU' DI DISPOSIZIONI AGEVOLATIVE





**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  
di comodo**

Start-up

☐

Impegno  
allo scioglimento

☐

RS116	Esclusione 1	Disapplicazione società non operative 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		
RS117	Titoli e crediti	1	,00	2%	4	,00	1,50%	
RS118	Immobili ed altri beni		,00	6%		,00	4,75%	
RS119	Immobili A/10		,00	5%		,00	4%	
RS120	Immobili abitativi		,00	4%		,00	3%	
RS121	Altre immobilizzazioni		,00	15%		,00	12%	
RS122	Beni piccoli comuni		,00	1%		,00	0,9%	
			Ricavi presunti	Ricavi effettivi		Reddito presunto		
RS123	Totale	2	,00	3	,00	5	,00	
				Agevolazioni	Variazioni in aumento			
RS124			1	,00	2	,00	3	,00
RS125	Reddito imponibile minimo						,00	

## Provvedimento 2008

### Insufficienza di ricavi

**Verifica  
dell'operatività e  
determinazione  
del reddito  
imponibile  
minimo  
dei soggetti  
di comodo**

Start-up

☐

Impegno  
allo scioglimento

☐

RS116	Esclusione 1	Disapplicazione società non operative 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		
RS117	Titoli e crediti	1	,00	2%	4	,00	1,50%	
RS118	Immobili ed altri beni		,00	6%		,00	4,75%	
RS119	Immobili A/10		,00	5%		,00	4%	
RS120	Immobili abitativi		,00	4%		,00	3%	
RS121	Altre immobilizzazioni		,00	15%		,00	12%	
RS122	Beni piccoli comuni		,00	1%		,00	0,9%	
			Ricavi presunti	Ricavi effettivi		Reddito presunto		
RS123	Totale	2	,00	3	,00	5	,00	
				Agevolazioni	Variazioni in aumento			
RS124			1	,00	2	,00	3	,00
RS125	Reddito imponibile minimo						,00	

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

Verifica dell'operatività e determinazione del reddito imponibile minimo dei soggetti di comodo	RS116	Esclusione	Disapplicazione società non operative	Soggetto in perdita sistematica	INTERPELLO			Casi particolari	
		1	2	3	Imposta sul reddito 4	IRAP 5	IVA 6	7	
			Valore medio	Percentuale			Valore dell'esercizio	Percentuale	
	RS117	Titoli e crediti	1	,00	2%		4	,00	1,50%
	RS118	Immobili ed altri beni		,00	6%			,00	4,75%
	RS119	Immobili A/10		,00	5%			,00	4%
	RS120	Immobili abitativi		,00	4%			,00	3%
	RS121	Altre immobilizzazioni		,00	15%			,00	12%
	RS122	Beni piccoli comuni		,00	1%			,00	0,9%
					Ricavi presunti	Ricavi effettivi		Reddito presunto	
	RS123	Totale	2	,00	3	,00		5	,00
					Agevolazioni	Variazioni in aumento			
	RS124		1	,00	2	,00	3	,00	
	RS125	Reddito imponibile minimo						,00	

Start-up

☐

Impegno allo scioglimento

☐

# Le istanze d'interpello

**Per insufficienza dei ricavi  
medi del triennio**

**Per perdite sistemiche**

**Istanze separate**



**Diversamente  
Interpello  
inammissibile**



## 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.**