



informativa per la clientela

Circolare

n. 15/2012 del 10 maggio 2012

**MODELLI UNICO 2012
SOCIETÀ di CAPITALI, SOCIETÀ di PERSONE
ed ENTI NON COMMERCIALI
NOVITÀ**

In questa Circolare

- 1. Modelli Unico 2012 SC, SP ed ENC**
- 2. Contratto di rete**
- 3. Organismi di investimento collettivo del risparmio (Oicr)**
- 4. Fondi immobiliari**
- 5. Riporto delle perdite fiscali**
- 6. Società non operative – Nuova disciplina**
- 7. Beni dell'impresa concessi in godimento a soci o familiari dell'imprenditore**
- 8. Ace – Aiuto alla crescita economica**

1. MODELLI UNICO 2012 SC, SP ed ENC

Con Provvedimenti Agenzia Entrate 31.1.2012 sono stati approvati i modelli per la dichiarazione dei redditi delle società di capitali, delle società di persone e degli enti non commerciali (**Unico 2012 SC**, **Unico 2012 SP** e **Unico 2012 ENC**).

Nella presente circolare verranno analizzate con riferimento ai vari **modelli dichiarativi** le principali **novità fiscali**, ovvero:

- la possibilità che più imprenditori collaborino, in ambiti e forme predeterminati inerenti alle proprie attività d'impresa, mediante lo strumento del **contratto di rete**;
- le **novità fiscali** in materia di **organismi di investimento collettivo del risparmio** (Oicr);
- la **disciplina fiscale dei fondi immobiliari** con le novità introdotte per i partecipanti «non istituzionali» con una quota di partecipazione superiore al 5%;
- le modalità operative e i limiti di **riporto delle perdite fiscali**;
- l'inasprimento dell'aliquota Ires per le **società non operative**;
- l'**indeducibilità** dal reddito imponibile dei **beni di impresa concessi in uso gratuito a soci o familiari** per un corrispettivo inferiore al valore normale;
- l'incentivo al **rafforzamento della struttura patrimoniale delle imprese** e del sistema produttivo italiano (cd. Ace).

2. CONTRATTO di RETE

Il **contratto di rete** è lo strumento giuridico con il quale un **insieme di imprese** decidono di accrescere la propria capacità innovativa e la propria competitività sul mercato obbligandosi reciprocamente al **perseguimento** di un «**programma comune**».

Tale programma deve essere **esplicitato nel contratto**, da redigersi mediante **atto pubblico** o **scrittura privata autenticata** cui è data pubblicità mediante iscrizione presso il **Registro delle imprese**.

L'agevolazione fiscale connessa a tale strumento è valida fino al periodo d'imposta in corso al 31.12.2012 presuppone che la **quota degli utili** dell'esercizio **destinata**, dalle imprese partecipanti al contratto di rete, **al fondo patrimoniale comune o al patrimonio destinato all'affare** per realizzare entro l'esercizio successivo gli investimenti previsti dal programma comune di rete, se accantonati a specifica riserva, **non concorra** alla formazione del **reddito imponibile**.

Tali utili concorreranno alla formazione del reddito imponibile nell'esercizio in cui la relativa riserva venga utilizzata per **scopi diversi dalla copertura di perdite** di esercizio ovvero nell'esercizio in cui **venga meno l'adesione** al contratto di rete.

Gli **utili** oggetto di agevolazione sono quelli conseguiti negli esercizi **2010, 2011 e 2012**; il **limite massimo** di utili per i quali è possibile fruire dell'agevolazione è pari a **euro 1.000.000** per ogni periodo di imposta in cui si fa richiesta e tale limite vale per **ogni singola impresa**, indipendentemente dal fatto che aderisca a una o più reti di imprese.

La **sospensione d'imposta** sugli utili destinati al programma di rete opera ai fini delle **imposte sui redditi** (Irppef e Ires), ma **non** ai fini **Irap**. Inoltre si deve precisare che l'agevolazione interessa unicamente il versamento del saldo relativo al periodo di imposta in cui gli utili risultino effettivamente accantonati, mentre non opera in relazione alla determinazione degli **acconti**; questi ultimi, pertanto, devono essere calcolati secondo le **ordinarie modalità**, prendendo come imposta di riferimento quella che viene calcolata senza agevolazione.

Ai fini della compilazione del modello dichiarativo, i partecipanti al contratto di rete devono apportare una **variazione in diminuzione** al proprio **reddito imponibile** per un importo pari all'ammontare degli utili dell'esercizio destinati al fondo patrimoniale comune, entro il limite massimo di euro 1.000.000.

Qualora il contribuente partecipante alla rete di imprese sia un **soggetto Ires**, lo stesso dovrà indicare nel Modello **Unico 2012 SC** l'importo degli utili agevolabili tra le variazioni in diminuzione del reddito compilando il **rigo RF50**, colonne 3 e 4, ovvero per le imprese in regime di «tonnage tax» nel **rigo RT13**, colonne 1 e 3. Inoltre, i soggetti Ires dovranno anche compilare l'apposita sezione del **Quadro RS – Incentivo fiscale art. 42, co. 2-quater e ss., D.L. 78/2010** (reti di imprese), indicando al **rigo RS105 in colonna 1** la quota di utili destinati al fondo patrimoniale o al patrimonio destinato all'affare ed in **colonna 2** la quota di utili agevolabili, anche in funzione del limite delle risorse stanziato per l'agevolazione in esame.

I quadri interessati dalla compilazione per il Modello **Unico 2012 SP** sono i seguenti: **RS, rigo 23** per l'indicazione in colonna 1 della quota di utili destinati al fondo e in colonna 2 della quota di utili agevolabili; **RF, rigo 46** (cont. ordinaria) e **RG, rigo 22** (cont. semplificata), colonne 2 e 3, per l'indicazione dell'importo

di utili agevolabili tra le variazioni in diminuzione del reddito; **RF, rigo 29** codice 30 (cont. ordinaria) e **RG, rigo 9**, colonne 4 e 5 (cont. semplificata), per imputare l'eventuale ripresa in aumento del reddito per un importo pari agli utili agevolati in anni precedenti per cui sono venuti meno i requisiti necessari al mantenimento della sospensione d'imposta.

Per un esame compiuto della compilazione dei modelli dichiarativi e di alcune fattispecie particolari si rimanda all'articolo pubblicato su «*La Settimana fiscale*» n° 18/2012, pag. 27.

3. ORGANISMI di INVESTIMENTO COLLETTIVO del RISPARMIO (OICR)

L'art. 2, co. 62, D.L. 29.12.2010, n. 225, conv. con modif. dalla L. 26.2.2011, n. 10, ha introdotto nell'art. 73, D.P.R. 917/1986 il co. 5-quinquies in base al quale gli **organismi di investimento collettivo del risparmio (Oicr)** con sede in Italia e diversi dai fondi immobiliari e dai cd. «fondi lussemburghesi storici» **non sono soggetti alle imposte sui redditi**: detta previsione è stata integrata dal D.L. 24.1.2012, n. 1, conv. con modif. dalla L. 24.3.2012, n. 27, in base al quale detta esenzione è riconosciuta a patto che il fondo o il soggetto incaricato della sua gestione sia sottoposto a **forme di vigilanza prudenziale**.

4. FONDI IMMOBILIARI

L'art. 8, co. 9, D.L. 13.5.2011, n. 70, conv. con modif. dalla L. 12.7.2011, n. 106, ha **riformulato** la disciplina fiscale dei **fondi immobiliari** in riferimento ai **soggetti «non istituzionali»** partecipanti con quote superiori al **5%**. In tal caso viene, infatti, previsto che per tali soggetti il reddito conseguito dal fondo venga imputato per **trasparenza** e ciò, quindi, **indipendentemente** dalla **percezione** ed in **proporzione** alla quota di partecipazione al fondo.

Vi è altresì la previsione di versamento di un'**imposta sostitutiva** del **5%** calcolata sul **valore medio** delle quote **detenute** nel **2010** per coloro che possedevano quote di partecipazione al fondo superiori al 5% alla data del 31.12.2010.

Per quanto attiene ai fondi la cui **liquidazione** sia stata **deliberata entro il 31.12.2011**, è previsto il prelievo di un'**imposta sostitutiva** del **7%** sul valore netto del fondo risultante da un prospetto redatto alla data del 31.12.2010: l'imposta sostitutiva viene operata dalle società di gestione del risparmio e interessa i soggetti partecipanti «non istituzionali» con quote superiori al 5%.

La medesima imposta sostitutiva del 7% (a titolo di imposte sui redditi e Irap) viene applicata sui risultati conseguiti a decorrere dall'1.1.2011 e fino alla conclusione della liquidazione da completare nel tempo massimo di cinque anni.

5. RIPORTO delle PERDITE FISCALI

Con le novità introdotte dal D.L. 6.7.2011, n. 98, conv. con modif. dalla L. 15.7.2011, n. 111, è prevista una nuova disciplina attinente alla **riportabilità** delle **perdite** fiscali.

La perdita fiscale può, quindi, essere **computata in diminuzione in misura non superiore all'80% del reddito imponibile di ciascuno degli esercizi successivi ma non oltre il terzo** da quello di formazione della perdita.

Entro tale limite (80% del reddito imponibile) la perdita è **interamente utilizzabile**.

Volendo esemplificare, nel caso di una perdita fiscale dell'esercizio «n» utilizzabile pari a 150 e di un reddito imponibile dell'esercizio «n+1» pari 100, la perdita potrà essere computata in diminuzione fino all'80% del reddito e pari nell'esempio ad 80: residuerà, pertanto, una perdita riportabile pari a 70.

Nel caso, invece, che la perdita fosse stata pari a 60, essendo inferiore al 80% del reddito (pari a 80), la si sarebbe potuta integralmente utilizzare.

Nei **primi tre esercizi dalla costituzione della società** e in riferimento alle **nuove attività produttive**, la **perdita fiscale può essere utilizzata per l'intero importo** che trova capienza nel reddito imponibile.

6. SOCIETÀ NON OPERATIVE – NUOVA DISCIPLINA

L'art. 2, co. 36-quinquies – 36-octies, D.L. 13.8.2011, n. 138, conv. con modif. dalla L. 14.9.2011, n. 148, ha previsto un **incremento di 10,5 punti percentuali dell'aliquota Ires per i soggetti non operativi**.

La maggiorazione si applica a decorrere **dall'esercizio successivo** a quello di conversione in legge del decreto, con la precisazione tuttavia che, ai fini del computo degli **acconti** di imposta, si deve procedere a **rideterminare** l'imposta dovuta per il periodo precedente applicando le **nuove norme**.

7. BENI dell'IMPRESA CONCESSI in GODIMENTO a SOCI o FAMILIARI dell'IMPRENDITORE

L'art. 2, co. 36-quaterdecies – 36-duodevicies, D.L. 138/2011 prevede la **non deducibilità dei costi** relativi ai **beni di impresa concessi in godimento a soci o familiari dell'imprenditore ad un corrispettivo annuo inferiore al valore normale**.

Anche in tale caso, pur entrando in vigore la norma a decorrere **dall'esercizio successivo** a quello di conversione in legge del decreto, per quanto attiene alla determinazione degli **acconti** (appunto riferiti al periodo di imposta 2012 e, quindi, da versarsi quest'anno), l'imposta del periodo precedente da considerare quale riferimento deve essere **rideterminata** considerando le **nuove disposizioni** (indeducibilità dei suddetti costi).

8. ACE – AIUTO alla CRESCITA ECONOMICA

Il decreto «salva Italia» (art. 1, D.L. 6.12.2011, n. 201, conv. con modif. dalla L. 22.12.2011, n. 214) ha disposto un'**agevolazione di natura tributaria** a favore delle **imprese** che investono in **capitale di rischio**. Oltre alle società di capitali (naturali destinatarie dell'agevolazione) è stata prevista la possibilità di fruizione **anche a vantaggio di persone fisiche, società in nome collettivo e in accomandita semplice** in regime di **contabilità ordinaria**.

Le **società** e gli **enti** di cui all'art. 73, co. 1, lett. a) e b), D.P.R. 917/1986, nonché le **stabili organizzazioni** delle **società** e degli **enti non residenti** di cui all'art. 73, co. 1, lett. d), D.P.R. 917/1986 possono fruire di una **deduzione dal reddito imponibile di un importo pari al rendimento nozionale del nuovo capitale proprio**, convenzionalmente e transitoriamente fissato nella **misura del 3%** per il **primo triennio di applicazione dell'agevolazione**, ovvero per il periodo d'imposta in corso al 31.12.2011 e per i due successivi.

Per quanto attiene al **reddito d'impresa** di **persone fisiche, società in nome collettivo** e in **accomandita semplice** se tali soggetti adottano il **regime di contabilità ordinaria** (per natura o per opzione), l'agevolazione si calcola **moltiplicando il rendimento nozionale per l'intero patrimonio netto** risultante dal bilancio al **termine** di ciascun **esercizio**.

Pertanto, a differenza dei soggetti Ires per i quali la base di calcolo su cui applicare il rendimento nozionale ai fini della definizione dell'agevolazione Ace consiste nella variazione in aumento di capitale proprio, i soggetti non Ires potranno godere di un'agevolazione ancora più vantaggiosa calcolando il rendimento nozionale sull'intero valore del patrimonio netto e non solo sul suo incremento. Stando alla lettera del decreto, nel calcolo dell'agevolazione Ace per i **soggetti non Ires rilevano** non solo i **conferimenti in denaro**, ma anche gli eventuali conferimenti in **natura**, nonché **tutte le riserve di utili** esistenti.

Naturalmente il valore del patrimonio netto deve essere **al netto di eventuali prelievi effettuati dai soci** o dall'**imprenditore** e registrati in conti di credito della società verso gli stessi.

Si segnala, in ultimo, che la **deduzione Ace** apportata al reddito d'impresa deve essere **considerata parte del reddito complessivo** delle persone fisiche e dei soci delle società partecipate ai fini dell'individuazione delle **aliquote per scaglioni** per la **tassazione** del reddito ovvero della **determinazione delle detrazioni Irpef**.