

## Novità Modello UNICO 2008 SC: riflessi sul bilancio 2007

di Vincenzo D'Andò

Pubblicato il 6 marzo 2008

### **Novità Modello UNICO 2008 SC: Riflessi sul bilancio 2007**

È stato subito evidenziato **(1)** che per il bilancio chiuso al 31/12/2007, valgono ancora le norme su ammortamenti anticipati, quadro EC e interessi passivi che sono state eliminate dalla Finanziaria 2008 (Legge n. 244/2007).

Vanno, pure applicati i precedenti vincoli per le spese di rappresentanza, che andranno rivisti da un apposito Decreto Ministeriale, e per gli omaggi (deducibili fino a 25,82 euro). In bilancio, naturalmente, l'IRES corrente deve essere accantonata in misura del 33%, mentre la nuova aliquota ridotta 27,5% (come l'IRAP del 3,9%) andrà utilizzato solo per le imposte differite attive e passive.

Vale sempre la non deducibilità della quota di ammortamento dei terreni pertinenziali per le imprese che hanno ammortizzato più del 70% o dell'80% del costo originario.

#### **Auto e telefoni**

Come è noto l'IRES e l'IRAP del bilancio 2007 sono state interessate dalle nuove

deduzioni per i costi delle autovetture e dei telefoni.

Per questi ultimi, è in vigore una quota dell'80% (20% indeducibile) che vale per tutti i servizi di comunicazione elettronica, fissa e mobile: Telefono, fax e internet.

Sono incluse, oltre alle spese delle bollette, gli ammortamenti, i canoni di leasing e di noleggio, e le spese di manutenzione dei beni strettamente necessari per la connessione. Per esempio, rilevano, oltre alle spese per centralini, fax e apparecchi, quelle per l'acquisto del modem o del router Adsl, mentre restano esclusi i costi relativi ai computer (deducibili al 100%), ancorché siano collegati a internet.

Come è stato, inoltre, fatto rilevare **(1)** per le autovetture, la chiusura fiscale del bilancio è interessata da una doppia deducibilità: Costi dell'anno e parziale recupero degli oneri del 2006.

Per i veicoli assegnati in uso promiscuo a dipendenti per la maggior parte dell'esercizio, si deduce il 90% delle spese del 2007 (compresi ammortamenti, leasing o noleggi, senza limi

ti di costo dell'auto) e si recupera (variazione in diminuzione) un ulteriore 65% dei costi dell'anno 2006 al netto di quanto già dedotto nel precedente Unico (importo del benefit dei dipendenti).

Per le auto non assegnate, le percentuali sono del 40% per le spese del 2007 e del 20% per il recupero del 2006. Vale il tetto di 18.076 euro di costo auto, per quantificare ammortamenti e leasing.

Altresì, le imprese che hanno chiesto il rimborso dell'Iva entro 22/10/2007, devono iscrivere in bilancio il credito verso l'Erario risultante dal rigo AR43 del modello.

In contropartita del credito, si contabilizza una sopravvenienza attiva non tassabile, mediante una variazione in diminuzione nel modello Unico 2008.

### **Irap con cuneo fiscale**

Come premesso sopra, per l'IRAP, non è ancora in vigore la riduzione dell'aliquota al 3,9% e neppure l'eliminazione delle variazioni fiscali nella quantificazione dell'imponibile. Viceversa, riguardo le precedenti novità, si applicano, nel modello Unico 2008, le deduzioni per il taglio del cuneo fiscale, con il ragguglio previsto per il primo esercizio (50% da febbraio a giugno e 100% da luglio).

Per chi applica la **deduzione forfettaria di base**, l'importo spettante per ciascun dipendente in forza nell'intero anno è pari a **€ 3.547,95** (raddoppiata ad € 7.095,90 per le zone situate in aree svantaggiate, ad es. per la Sicilia).

Per i contributi, la circolare 61/E/2007, e le istruzioni ministeriali, hanno chiarito che occorre individuare l'importo di ciascun mese (riducendo al 50% quello da febbraio a giugno), aggiungendo pro quota gli oneri sociali della tredicesima.

Nel calcolo, occorre considerare che opera l'alternatività con altre deduzioni, tra cui quelle per apprendisti, disabili, formazione e lavoro, nonché per attività di ricerca e sviluppo e incremento occupazionale.

Il contribuente può, quindi, scegliere, per ciascun dipendente, la deduzione più conveniente.

### **Lavori ultrannuali e Pex**

L'IRES per le plusvalenze Pex si continua a calcolare sul 16% del provento (84% esente), poiché la nuova misura del 5% prevista dalla Finanziaria decorre dal 2008.

Per le commesse ultrannuali che hanno avuto inizio nel 2007, non è più possibile utilizzare la valutazione al costo sulla base di autorizzazione dell'Ufficio.

Chi ancora applica questo criterio in bilancio, dovrà conseguentemente adeguare il calcolo delle imposte.

Infine, a seguito della abrogazione, valida già dallo scorso anno, della svalutazione 2% per rischio contrattuale, occorre inoltre portare a tassazione il fondo esistente nel 2005, in proporzione ai lavori ultimati nell'esercizio (risoluzione 237/E/2007).

### **Le altre novità fiscali da tenere in considerazione per il bilancio 2007 (1)**

- Riporto perdite: Per i redditi imputati dalle società trasparenti, scatta il divieto di compensazione con le perdite pregresse dei soci.

Al via, inoltre, i nuovi vincoli in presenza di regimi di esenzione dell'utile e di attività che fruiscono di regimi di detassazione del reddito Interessi delle immobiliari.

Gli interessi passivi di finanziamento su immobili non strumentali diventano deducibili secondo le ordinarie regole degli oneri finanziari

- Consolidato fiscale: I dividendi distribuiti dal 1 settembre 2007 non usufruiscono più della ulteriore detassazione del 5%.
- Indennità di clientela: Gli accantonamenti non sono più deducibili per competenza (circolare 42/E/2007).
- Società di comodo: Si applicano le nuove cause di esclusione dal test e l'estensione del regime all'Irap.
- Spese per studi e ricerca: Sostenute nel 2007, deducibili anche in via extracontabile
- Beni in concessione: Modificate le regole per le spese di manutenzione di opere pubbliche

---

**Note:**

**(1) Luca Gaiani in Il Sole 24 Ore del 01/03/2008**

## **Soggetti tenuti a utilizzare il modello Unico 2008 - Società di capitali, enti commerciali ed equiparati**

Il Modello UNICO 2008 - Società di capitali, Enti commerciali ed equiparati deve essere utilizzato dai seguenti soggetti all'imposta sul reddito delle società (IRES):

1) società per azioni e in accomandita per azioni, società a responsabilità limitata, società

cooperative, comprese società cooperative che abbiano acquisito la qualifica di ONLUS e cooperative sociali, società di mutua assicurazione, nonché le società europee di cui al regolamento (CE) n. 2157/2001 e le società cooperative europee di cui al regolamento (CE) n. 1435/2003, residenti nel territorio dello Stato;

2) enti commerciali (enti pubblici e privati, diversi dalle società, nonché i **trust**, che hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali), residenti nel territorio dello Stato;

3) società di ogni tipo (tranne società semplici, società e associazioni ad esse equiparate ai sensi dell'art. 5 del TUIR) nonché enti commerciali non residenti nel territorio dello Stato, compresi i **trust**, che hanno esercitato l'attività nel territorio dello Stato mediante stabile organizzazione.

**I soggetti all'IRES, diversi da quelli sopra indicati, devono, invece,**

**presentare il Modello “UNICO - Enti non commerciali ed equiparati”. Essi sono:**

1) enti non commerciali (enti pubblici e privati diversi dalle società, nonché i **trust**, che non hanno per oggetto esclusivo o principale l’esercizio di attività commerciali), residenti o non residenti nel territorio dello Stato;

2) organizzazioni non lucrative di utilità sociale (ONLUS), ad eccezione delle società cooperative (comprese le cooperative sociali);

3) società semplici, società ed associazioni ad esse equiparate ai sensi dell’art. 5 del TUIR, non residenti nel territorio dello Stato;

4) società non residenti, compresi i **trust**, che non hanno esercitato attività nel territorio dello Stato mediante stabili organizzazioni;

5) curatori di eredità giacenti se il chiamato all’eredità è soggetto all’IRES e se la giacenza dell’eredità si protrae oltre il periodo di imposta nel corso del quale si è aperta la successione.

Il Modello “UNICO 2008 - Società di capitali, Enti commerciali ed equiparati” deve essere, altresì, presentato per la dichiarazione dell’imposta sostitutiva delle imposte sui redditi dai

seguenti soggetti:

- Società di gestione del risparmio, imprese di assicurazione, banche e società di intermediazione mobiliare che intervengono quali soggetti istitutori di fondi pensione aperti e interni;
- società ed enti al cui interno sono costituiti fondi accantonati per fini previdenziali ai sensi dell'art. 2117 del cod. civ., se costituiti in conti individuali dei singoli dipendenti;
- imprese di assicurazione per i contratti di assicurazione.

### **Obbligo del modello unificato**

Il modello Unico SC 2008 contiene i quadri da utilizzare per redigere la dichiarazione dei redditi.

Detto modello va utilizzato per dichiarare i redditi relativi al periodo di imposta in corso alla data del 31/12/2007, sia nel caso in cui la dichiarazione venga presentata in forma unificata sia quando non ricorra tale obbligo.

L'obbligo di presentazione della dichiarazione unificata è previsto per i contribuenti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare.

Viene considerato **periodo di imposta coincidente** con l'anno solare anche quello avente durata inferiore a 365 giorni, a condizione che lo stesso termini il 31 dicembre (ad esempio, società costituita in data 1/7/2007 ed il cui primo esercizio abbia termine il 31/12/2007).



I contribuenti che ai fini dell'IRES hanno un periodo di imposta non coincidente con l'anno

solare non possono presentare la dichiarazione in forma unificata; tuttavia, la dichiarazione IRAP va in ogni caso presentata congiuntamente alla dichiarazione dei redditi.

Sono considerati **periodi di imposta non coincidenti** con l'anno solare, non solo quelli cosiddetti "a cavallo", a prescindere dalla durata inferiore o superiore a 365 giorni (ad es. un periodo di imposta con durata dal mese di marzo 2007 al mese di febbraio 2008 o dal 1/10/2006 al 31/12/2007), ma anche quelli infrannuali chiusi in data anteriore al 31/12/2007 (ad es. il periodo 1/1/2007 - 30/9/2007, nel caso di **trasformazione da società di capitali in società di persone** intervenuta in data 30/9/2007).

Per i **periodi di imposta chiusi**, ai fini dell'IRES, **prima del 31/12/2007**, anche se iniziati nel corso del 2006 (ad es. periodo dal 1/7/2006 al 30/6/2007) si applicano le seguenti regole:

- La dichiarazione dei redditi va presentata in forma non unificata, utilizzando il **modello UNICO 2007 approvato nel corso del 2007**.

In questo caso, qualora il modello UNICO 2007 non consenta l'indicazione di taluni dati necessari per la dichiarazione, richiesti, invece, nei modelli approvati nel 2008, tali dati dovranno essere forniti solo a richiesta dell'Agenzia delle Entrate;

- La dichiarazione IVA va presentata utilizzando il modello IVA 2008, approvato con provvedimento del 15/1/2008 relativamente all'anno d'imposta 2007;
- la dichiarazione dei sostituti di imposta e degli intermediari va presentata utilizzando il modello 770/2008 ORDINARIO, relativo all'anno d'imposta 2007;
- la dichiarazione IRAP va presentata sempre congiuntamente a quella dei redditi, utilizzando il modello approvato nel corso del 2007.

Infine, i curatori fallimentari devono presentare in forma non unificata le dichiarazioni relative al soggetto fallito, nei termini previsti per ciascuna di esse.

### **Modalità e termini di presentazione del Modello Unico SC 2008**

In base al D.P.R. n. 322/1998 tutti i soggetti IRES devono presentare la dichiarazione esclusivamente per via telematica.

Vanno, inoltre, presentate esclusivamente in via telematica le dichiarazioni predisposte dagli intermediari abilitati, dai curatori fallimentari e dai commissari liquidatori.

L'obbligo della trasmissione telematica si applica per tutti i modelli di dichiarazione (redditi, IVA, IRAP e sostituti d'imposta) che i predetti soggetti sono tenuti a presentare, sia in forma unificata che disgiunta.

Tuttavia, le dichiarazioni presentate tramite una banca o un ufficio postale vengono

ritenute valide ma viene applicata la sanzione da € 258,00 a € 2.065,00.

Il **termine di presentazione della dichiarazione dei redditi**, compresa quella unificata (redditi, IVA ed IRAP), **scade l'ultimo giorno del settimo mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta.**

Ai fini dell'adempimento della presentazione, **non assume**, quindi, **rilevanza la data di approvazione del bilancio** o del rendiconto, ma solo la data di chiusura del periodo d'imposta.

Ad esempio, una società di cui all'art. 73, comma 1, lett. a), del TUIR, con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare, deve presentare la dichiarazione in via telematica, direttamente o tramite intermediario abilitato o società del gruppo, entro il 31/7/2008.

Una società, invece, con periodo d'imposta 1/7/ 2007 - 30/6/2008, deve presentare la dichiarazione dei redditi ed IRAP (Mod. UNICO 2008) in via telematica entro il 31 gennaio 2009.

Ai sensi degli articoli 2 e 8 del D.P.R. 22 luglio 1998, n. 322, le dichiarazioni presentate entro novanta giorni dalla scadenza dei suddetti termini sono valide, salva l'applicazione delle sanzioni previste dalla legge. Quelle presentate, invece, con ritardo superiore a novanta giorni si considerano omesse, ma costituiscono titolo per la **riscossione** dell'imposta che ne risulti dovuta.

## **Versamenti**

I versamenti a saldo risultanti dalla dichiarazione, compresi quelli relativi al primo acconto IRES, devono essere eseguiti **entro il giorno 16 del 6° mese successivo a**

quello di chiusura del periodo d'imposta (ai sensi dell'art. 17 del D.P.R. n. 435/2001).

Inoltre, i soggetti che, in base a disposizioni di legge, **approvano il bilancio** o il rendiconto **oltre il termine di quattro mesi** dalla chiusura dell'esercizio, versano il saldo dovuto in base alla dichiarazione relativa all'IRES e all'IRAP, compresa quella unificata, entro il giorno 16 del mese successivo a quello di approvazione del bilancio o rendiconto.

Se il bilancio o il rendiconto non è approvato entro il sesto mese dalla chiusura dell'esercizio, il versamento deve, comunque, essere effettuato entro il giorno 16 del mese successivo a quello sopra indicato (ad esempio: in caso di approvazione del bilancio in data 30 giugno 2008, l'ente deve effettuare i versamenti entro il 16 luglio 2008).

Parimenti, in caso di mancata approvazione del bilancio entro il 30 giugno 2008, la società deve effettuare i versamenti entro il 16 luglio 2008).

I predetti versamenti possono, altresì, essere effettuati entro il 30° giorno successivo ai termini sopra indicati, maggiorando le somme da versare (saldo e prima rata di acconto) dello 0,40% a titolo di interesse corrispettivo.

Gli soggetti, tenuti alla presentazione della dichiarazione IVA all'interno di quella unificata, che si avvalgono della possibilità di versare l'importo del saldo dell'Iva entro il termine previsto per l'effettuazione dei versamenti risultanti dalla dichiarazione unificata, per il periodo successivo al 16 marzo, devono maggiorare tale importo dello 0,40% per ogni mese o frazione di mese.

Il contribuente che effettua il versamento dell'IVA a saldo unitamente a quelli risultanti dalla dichiarazione unificata con la maggiorazione dello 0,40% per ogni mese o frazione di mese e sceglie di effettuare la compensazione tra debiti e crediti d'imposta di pari importo, non è tenuto a corrispondere la maggiorazione dello 0,40%. Nel caso in cui l'importo delle somme a debito sia superiore a quello delle somme a credito, la predetta maggiorazione si applica alla differenza tra il primo e il secondo di tali importi e va versata unitamente all'imposta.

**I versamenti non vanno effettuati, se** gli importi a debito delle singole imposte o addizionali, risultanti dalle dichiarazioni dei redditi, **non superano ciascuno il limite di 12 euro.**

Tutti i contribuenti eseguono i versamenti delle imposte risultanti dalla dichiarazione (IRES, IRAP, imposte sostitutive, IVA) utilizzando la delega unica Mod. F24.

I titolari di partita IVA sono tenuti ad utilizzare, anche tramite intermediari, modalità di pagamento telematiche delle imposte dovute.

## **Acconti**

I versamenti di acconto dell'IRES, nonché quelli relativi all'acconto dell'IRAP, sono effettuati in due rate tranne che il versamento da effettuare alla scadenza della prima rata **non superi euro 103**, in questo caso scatta l'esonero dal versamento dell'acconto.

La percentuale dell'**acconto dell'IRES è fissata nella misura del 100%**.

Il **40% dell'acconto dovuto va versato alla scadenza della prima rata** e il residuo importo alla scadenza della seconda.

Il versamento va effettuato, rispettivamente:

a) per la prima rata, nel termine previsto per il versamento del saldo dovuto in base alla presente dichiarazione.

Tale **prima rata** può essere versata entro il 30° giorno successivo ai termini ordinari di scadenza, maggiorando le somme da versare dello 0,40% a titolo di interesse corrispettivo;

b) per la **seconda rata**, entro l'ultimo giorno dell'undicesimo mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione.

Per i termini e le modalità di versamento dell'acconto dell'imposta dovuta sui redditi derivanti da partecipazioni in soggetti residenti in Paesi o territori a fiscalità privilegiata assoggettati a tassazione separata nel quadro RM della presente dichiarazione, occorre avere riguardo ai termini e alle modalità sopra indicate.

L'acconto va, tuttavia, determinato autonomamente rispetto all'acconto per i redditi assoggettati in via ordinaria ad IRES.

**Nuove sezioni introdotte nel modello Unico 2008 per le società di**

## **investimento immobiliare:**

### **Sezione III**

#### **Imposta d'ingresso nel regime SIIQ e SIINQ (commi da 119 a 141, art. 1, legge 27 dicembre 2006, n. 296).**

*La presente sezione va compilata dalle società per azioni residenti nel territorio dello Stato svolgenti in via prevalente l'attività di locazione immobiliare (SIIQ), i cui titoli di partecipazione siano negoziati in mercati regolamentati italiani, che abbiano le caratteristiche soggettive previste dal comma 119 dell'art. 1 della legge 27 dicembre 2006, n. 296 (legge Finanziaria 2007) e che abbiano esercitato l'opzione ivi prevista attraverso l'apposita comunicazione; inoltre la sezione va compilata dalle società per azioni residenti nel territorio dello Stato non quotate (SIINQ), svolgenti anch'esse attività di locazione immobiliare in via prevalente, che abbiano le caratteristiche soggettive previste dal comma 125 dell'art. 1 della legge n. 296 del 2006 e che abbiano esercitato l'opzione congiunta ivi prevista attraverso la medesima comunicazione.*

*L'ingresso nel regime speciale comporta il realizzo a valore normale degli immobili nonché dei diritti reali su immobili destinati alla locazione posseduti dalla società alla data di chiusura dell'ultimo esercizio in regime ordinario (vedere la voce "Legge 27 dicembre 2006, n. 296", nelle "Novità alla disciplina del reddito d'impresa").*

*Ai sensi del comma 129 dell'art. 1 della legge n. 296 del 2006 e dell'art. 4, comma 1, del decreto del Ministro dell'economia e delle finanze del 7 settembre 2007 n. 174, possono essere assoggettati ad imposta sostitutiva anche gli immobili destinati alla vendita, a*

*condizione che siano conseguentemente riclassificati in bilancio tra quelli destinati alla locazione.*

*In ambedue i casi il valore normale costituisce il nuovo valore fiscalmente riconosciuto a decorrere dal quarto periodo d'imposta successivo a quello anteriore all'ingresso nel regime speciale. Si precisa infine che, per effetto dell'art. 4 del decreto citato, tra gli immobili vi rientrano anche quelli destinati alla locazione detenuti in base a contratto di locazione finanziaria.*

*L'importo complessivo delle plusvalenze così realizzate, al netto di eventuali minusvalenze, è assoggettato a imposta sostitutiva dell'IRES e dell'IRAP con l'aliquota del 20 per cento.*

*Si rammenta che, la presente sezione non deve essere compilata qualora la società, in luogo dell'applicazione dell'imposta sostitutiva, abbia incluso nel reddito d'impresa del periodo anteriore a quello di decorrenza del regime speciale ovvero, per quote costanti, nel reddito di detto periodo e in quello dei periodi successivi, ma non oltre il quarto, l'importo complessivo delle plusvalenze, al netto delle eventuali minusvalenze, calcolate in base al suddetto valore normale.*

*L'imposta sostitutiva deve essere versata in un massimo di cinque rate annuali di pari importo:*

*la prima con scadenza entro il termine previsto per il versamento a saldo dell'IRES relativa al periodo d'imposta anteriore a quello dal quale viene acquisita la qualifica di SIIQ o SIINQ; le altre con scadenza entro il termine rispettivamente previsto per il versamento a saldo dell'IRES relativa ai periodi d'imposta successivi.*



*Nel rigo RQ14, colonna 7, va indicato l'importo relativo alla rata annuale.*

#### **Sezione IV**

**Imposta sostitutiva per conferimenti in SIIQ e SIIHQ (commi da 119 a 141, art. 1, legge 27 dicembre 2006, n. 296).**

*La presente sezione va compilata dalle società conferenti che abbiano scelto, ai sensi del comma 137 dell'art. 1 della legge 27 dicembre 2006, n. 296, in alternativa alle ordinarie regole di tassazione, l'applicazione di un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e dell'imposta regionale sulle attività produttive in caso di plusvalenze realizzate all'atto del conferimento di immobili e di diritti reali su immobili in società che abbiano optato o che, entro la chiusura del periodo d'imposta del conferente nel corso del quale è effettuato il conferimento, optino per il regime speciale di cui ai commi da 119 a 141 dell'art. 1 della legge n. 296 del 2006 citata.*

*Tra i soggetti conferitari vanno incluse anche le società per azioni residenti nel territorio dello Stato non quotate, svolgenti anch'esse attività di locazione immobiliare in via prevalente, di cui al comma 125, art. 1 della Legge 27 dicembre 2006, n. 296.*

*Le disposizioni del citato comma 137 si applicano, inoltre:*

*- agli apporti ai fondi comuni di investimento immobiliare istituiti ai sensi dell'articolo 37 del*

*testo unico di cui al decreto legislativo 24 febbraio 1998, n. 58;*

*- ai conferimenti di immobili e di diritti reali su immobili in società per azioni residenti nel territorio dello Stato svolgenti in via prevalente l'attività di locazione immobiliare, i cui titoli di partecipazione siano ammessi alla negoziazione in mercati regolamentati italiani entro la data di chiusura del periodo d'imposta del conferente nel corso del quale è effettuato il conferimento e sempre che, entro la stessa data, le medesime società abbiano optato per il regime speciale.*

*Ai sensi dell'art. 15 del decreto del Ministro dell'economia e delle finanze del 7 settembre 2007 n. 174, la suddetta imposta sostitutiva può applicarsi anche in relazione a immobili non destinati alla locazione.*

*Si ricorda che, l'applicazione dell'imposta sostitutiva è subordinata al mantenimento, da parte della società conferitaria, della proprietà o di altro diritto reale sugli immobili per almeno tre anni.*

---

**(Di Vincenzo D'Andò)**