

Il commercialista telematico

MANOVRA 2008: LE NUOVE MODICHE FISCALI IRES IN CAPO ALLE SOCIETÀ

- a cura Dott. Antonio Gigliotti -

Il Disegno di Legge della Finanziaria 2008 contiene significative modifiche al Tuir nella determinazione del reddito delle imprese e delle società di capitali, tra cui l'abbattimento dell'aliquota IRES dal 33% al 27,5%. Analizziamo in breve i diversi cambiamenti previsti.

Il disegno di legge della Finanziaria 2008 prevede diverse modifiche nelle disposizioni fiscali ai fini della determinazione dell'imposta sui redditi (Ires) in capo alle società.

Precisamente, le principali modifiche previste andranno ad interessare i seguenti punti:

- **Aliquota Ires;**
- **Pex;**
- **Interessi passivi;**
- **Ammortamenti anticipati;**
- **Deduzioni extracontabili;**
- **Leasing;**
- **Spese di rappresentanza;**
- **Operazioni straordinarie;**
- **Società di comodo.**

Vediamo, in sintesi, ciascun punto.

Aliquota Ires

A decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2007, l'aliquota Ires passerà dal 33 al 27,5 per cento (periodo d'imposta 2008 per i contribuenti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare, con contestuale modifica della base imponibile).

Il commercialista telematico

Pex

La percentuale di partecipazione al reddito delle plusvalenze esenti ritornerà al 5%. Tale disposizione si applicherà a quelle realizzate a decorrere dal periodo di imposta successivo all'esercizio in corso al 31 dicembre 2007.

Si precisa che resterà, comunque, ferma all'84% l'esenzione per le plusvalenze realizzate dalla predetta data fino a concorrenza delle svalutazioni dedotte ai fini fiscali nei periodi imposta anteriori a quello in corso al 1° gennaio 2004.

Interessi passivi

Tra le diverse modifiche previste dall'attuale DdL, si segnala la **ridefinizione** delle norme di deducibilità fiscale degli interessi passivi.

In particolare, si prevede:

1. l'**abrogazione delle attuali norme** disciplinanti la deducibilità degli interessi passivi, nello specifico:
 - ❑ la cosiddetta "*Thin capitalization*" - art. 98 TUIR;
 - ❑ il "*pro-rata patrimoniale*" - art. 97 TUIR ;
 - ❑ il "*pro-rata generale*" - art. 96 TUIR.
2. la **sostituzione integrale dell'art. 96 del TUIR (interessi passivi)**, introducendo una **regola di carattere generale**, in base alla quale:
 - ❑ gli **interessi passivi**, al netto dell'importo degli interessi attivi, sono **deducibili** sino ad un **ammontare massimo pari al 30% del risultato operativo lordo** (R.O.L., calcolato come differenza tra ricavi e costi della produzione¹, indicati in bilancio);
 - ❑ la parte eccedente **tale ammontare massimo** è deducibile nei 5 esercizi successivi, a condizione **che**, per ciascun periodo **d'imposta**, non **sia mai** superato il limite del 30% del

¹ Al lordo delle quote di ammortamento relative ad immobilizzazioni materiali ed immateriali, come si evince dall'art. 3 del DdL n. 1817/2007 depositato al Senato il quale enuncia "per risultato operativo lordo si intende la differenza tra il valore e i costi della produzione di cui al primo comma, lettera A) e B), dell'art. 2425 del codice civile, con esclusione delle voci 10, lettere a) e b), così come risultanti dal conto economico dell'esercizio....".

Il commercialista telematico

risultato operativo lordo dell'esercizio (per i primi 3 anni di applicazione delle nuove norme, l'eccedenza può essere riportata nei 10 periodi d'imposta successivi).

Nota bene

La "nuova" disposizione prevede che **gli interessi attivi e passivi** cui si fa riferimento sono quelli derivanti da:

- ❑ contratti di mutuo;
- ❑ contratti di locazione finanziaria;
- ❑ dall'emissione di obbligazioni e titoli similari;
- ❑ da ogni altro rapporto avente causa finanziaria, con esclusione degli interessi impliciti derivanti da debiti di natura commerciale".

Ammortamenti accelerati e anticipati

A decorrere dal periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2007, non si potrà più procedere a determinare fiscalmente ammortamenti:

- accelerati;
- anticipati².

Pertanto, tenendo conto delle disposizioni contenute nel DdL della Finanziaria 2008, dal 2008 sono previsti, per **tutti i cespiti**, esclusivamente due possibili ammortamenti fiscali:

- ordinario;
- integrale³.

Deduzioni extra-contabili

E' previsto, pure, l'**eliminazione del prospetto delle deduzioni extracontabili in dichiarazione dei redditi (quadro EC)** che consente di dedurre in via extracontabile componenti negativi di reddito non imputati a conto economico.

² Come risulta dall'art. 3 del DdL n. 1817/2007.

³ Ammortamento esclusivamente per i beni di valore inferiore ai 516,46 Euro.

www.commercialistatelematico.com

Il commercialista telematico

La novità avrà effetto dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2007, ferma restando l'applicazione in via transitoria delle previgenti (attuali) disposizioni sul vincolo patrimoniale (articolo 109, lettera b, terzo, quarto e quinto periodo, del Tuir) per il recupero delle eccedenze risultanti alla fine del periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2007.

Tuttavia, **al contribuente sarà data la facoltà di eliminare il vincolo di disponibilità gravante sulle riserve in sospensione** (senza alcun effetto sui valori fiscali dei beni e degli altri elementi) assoggettandole in tutto o in parte a **imposta sostitutiva pari all'uno per cento, da versare in unica soluzione** entro il termine di versamento dell'imposta sul reddito relativa al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2007.

Leasing

Il DdL della Finanziaria 2008 prevede, inoltre, **la variazione della durata dei contratti di leasing**, ai fini della deducibilità dei relativi canoni da parte dell'utilizzatore, prevista dall'art. 102, comma 7, del D.P.R. n. 917/1986.

In particolare:

- per i contratti stipulati a partire dal 1° gennaio 2008, la **deducibilità** dei canoni di locazione sarà **ammessa solo per le imprese che adottano il metodo di contabilizzazione "patrimoniale"**;
- per i **contratti di leasing aventi ad oggetto beni immobili**, stipulati a decorrere **dal 1° gennaio 2008**, la deducibilità viene ammessa a condizione:
 - che la **durata** del contratto **non sia inferiore ai due terzi del periodo di ammortamento** del bene (attualmente la durata deve essere pari alla metà del periodo di ammortamento)
 - che la durata del contratto sia compresa tra un **minimo di undici** ed un **massimo di diciotto** anni (anziché gli attuali otto e quindici anni).

Spese di rappresentanza

Le **spese di rappresentanza**, attualmente deducibili per 1/3 in quote costanti nell'anno in cui sono state sostenute e nei quattro successivi, saranno deducibili **dal 2008** in funzione:

- della **congruità** rispetto ai ricavi;

Il commercialista telematico

- dell'**inerenza** - natura e destinazione;
- dell'**attività internazionale** dell'impresa.

Saranno stabiliti con decreto del ministro dell'Economia e delle Finanze i requisiti di "inerenza e congruità" cui devono rispondere le spese di rappresentanza ai fini della **loro deducibilità, la quale diventerà integrale nel periodo d'imposta di sostenimento.**

Operazioni straordinarie

Le **operazioni straordinarie saranno meno "neutrali"**, in quanto è previsto il riconoscimento fiscale dei maggiori valori iscritti in bilancio con il pagamento di un'imposta sostitutiva.

Il disegno di legge della Finanziaria 2008 darà la possibilità nel caso di:

- **fusioni,**
- **scissioni,**
- **conferimenti d'azienda,**

di ottenere il riconoscimento fiscale dei maggiori valori attribuiti in bilancio alle immobilizzazioni **materiali e immateriali "acquisite"**, applicando **un'imposta sostitutiva di Irpef, Ires e Irap pari al 18%.**

Società di comodo

E' stato previsto, infine, che la società di comodo risulti operativa qualora la società risulti congrua e coerente allo studio di settore.

Sono **escluse** da tale norma le società:

- ✓ con un **valore della produzione** di ammontare superiore all'attivo dallo stato patrimoniale;
- ✓ soggette a **procedure concorsuali o paraconcorsuali** quali il concordato preventivo;
- ✓ con una compagine **sociale di oltre 50 soci.**

Un **provvedimento potrà individuare situazioni oggettive** che di fatto escludono le disposizioni in materia di società di comodo senza dover presentare l'istanza di non applicazione.

Il commercialista telematico

Sono state, inoltre, apportate modifiche in merito ai coefficienti applicabili per gli immobili. Nei piccoli Comuni, in relazione ai soli immobili, si prevede un coefficiente del:

- **1% per i ricavi presunti;**
- **0,9% per il reddito minimo.**

Per gli immobili A10 il coefficiente del reddito minimo è fissato al 4%.

È prevista **la proroga al 31 maggio 2008 per lo scioglimento e trasformazione in società semplice a tassazione agevolata** con l'imposta sostitutiva del 10%, invece del 25% prevista dalla Legge n. 296/06.

Il commercialista telematico

Riepiloghiamo le eventuali modifiche nella seguente tabella.

| Le diverse modifiche nel disegno di legge delle Finanziaria 2008 ai fini IRES | |
|--|---|
| <u>Aliquota Ires</u> | Riduzione da 33% al 27,5% |
| <u>Pex</u> | Riduzione da 18% al 5% della quota imponibile delle plusvalenze pex. |
| <u>Interessi passivi</u> | <ul style="list-style-type: none"> <input type="checkbox"/> Abrogazione: <ul style="list-style-type: none"> o “<i>Thin capitalization</i>” - art. 98 TUIR; o il “<i>pro-rata patrimoniale</i>” - art. 97 TUIR ; o ed il “<i>pro-rata generale</i>” - art. 96 TUIR. <input type="checkbox"/> Sostituzione integrale dell’art. 96 Tuir |
| <u>Elementi extracontabili</u> | Eliminazione del quadro EC |
| <u>Leasing</u> | <ul style="list-style-type: none"> <input type="checkbox"/> la deducibilità ammessa a condizione: <ul style="list-style-type: none"> o che la durata del contratto non sia inferiore ai due terzi del periodo di ammortamento del bene; o che la durata del contratto sia compresa tra un minimo di undici ed un massimo di diciotto anni. |
| <u>Ammortamenti</u> | Eliminazione: <ul style="list-style-type: none"> o ammortanti anticipati; o ammortamenti accelerati. |
| <u>Spese di rappresentanza</u> | Deducibili in funzione: <ul style="list-style-type: none"> o della congruità rispetto ai ricavi; o dell'inerenza - natura e destinazione; o dell'attività internazionale dell’impresa. |
| <u>Operazioni straordinarie</u> | Riconoscimento fiscale dei maggiori valori attribuiti in bilancio alle immobilizzazioni materiali e immateriali, "acquisite", applicando un'imposta sostitutiva di Irpef, Ires e Irap pari al 18%. |
| <u>Società di comodo</u> | <ul style="list-style-type: none"> <input type="checkbox"/> Risulti operativa qualora la società risulti congrua e coerente allo studio di settore; <input type="checkbox"/> Sono escluse da tale norma le società: <ul style="list-style-type: none"> o con un valore della produzione di ammontare superiore all’attivo stato patrimoniale; o soggette a procedure concorsuali o paraconcorsuali quali il concordato preventivo; o con una compagine sociale di oltre 50 soci. |

Dott. Antonio Gigliotti

24 Ottobre 2007