

Modello UNICO SP 2013:

AIUTO ALLA CRESCITA ECONOMICA E SOCIETA' di PERSONE

di Attilio Romano ed Antonino Romano

E' il patrimonio netto risultante al termine di ciascun esercizio l'entità agevolabile agli effetti ACE per le società personali. Il suddetto valore deve essere individuato includendo l'utile d'esercizio ed escludendo i prelevamenti in conto utili dei soci e la perdita d'esercizio. L'incentivo, come noto, consiste nel riconoscimento di una deduzione dal reddito complessivo netto pari al 3 per cento del patrimonio netto. I dati relativi all'agevolazione ACE interessano, per quanto di competenza, sia il modello UNICO 2013 SP Società di persone, che la dichiarazione dei redditi modello UNICO 2013 PF di pertinenza dei soci persone fisiche.

AGEVOLAZIONE PER I SOGGETTI IRPEF

Il comma 7, dell'art. 1, D.L. 6.11.2011, n. 201, convertito in Legge 22.12.2011, n. 214 prevede che le disposizioni agevolative in materia di Aiuti alla crescita economica si applicano anche per società di persone (società in nome collettivo ed in accomandita semplice) ed imprese individuali in regime di contabilità ordinaria.

La norma intende assicurare la comparabilità del beneficio spettante alle società di capitali con quello ottenibile da imprese individuali e società; ciò in quanto, altre misure, in passato (compresa la DIT) hanno prodotto effetti limitati per i soggetti IRPEF.

Il comma 1 dell'art. 8 del Decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze 14.03.2012, ha stabilito le modalità applicative dell'incentivo estendendo quindi, in quanto compatibili, ai soggetti IRPEF i benefici agevolativi ed assumendo in luogo della variazione del capitale proprio, il patrimonio netto risultante dal bilancio al termine di ciascun periodo d'imposta.

Come osservato dalla Relazione illustrativa al Decreto 14.03.2013, il mancato richiamo alle regole proprie applicabili ai soggetti IRPEF è frutto di una precisa scelta operata al fine di dare diretta rilevanza all'entità contabile del patrimonio netto così come esistente alla chiusura dell'esercizio. In conseguenza di tale scelta, tutto il patrimonio netto contabile costituirà la base su cui applicare il tasso di rendimento ovvero di nuova formazione, anche derivanti da apporti in natura.

La base di calcolo del patrimonio netto agevolabile va pertanto individuata:

³⁵₁₇ includendo l'utile d'esercizio e le eventuali riserve di utili (ivi compresa le riserve da rivalutazione monetaria) ed

³⁵₁₇ escludendo i prelevamenti in conto utili dei soci e la perdita dell'esercizio.

L'agevolazione consiste tecnicamente nella possibilità di dedurre dal reddito complessivo netto una percentuale del patrimonio netto – definita rendimento nozionale –, così come risultante dai correttivi adottati, esistente alla data di chiusura dell'esercizio. Per il periodo d'imposta in corso al 31.12.2011 ed i due successivi l'aliquota del rendimento nozionale è stata fissata al 3 per cento. La quota ACE determinata riduce il reddito della società di persone che viene imputato per trasparenza a ciascun socio.

MODELLO UNICO 2013 SP

Quadri RS ed RN

All'interno del modello UNICO 2013, Società di persone l'agevolazione ACE va riportata compilando distinti quadri.

Nell'ambito del **quadro RS** è previsto il prospetto ove verranno indicate le informazioni utili per il calcolo dell'incentivo.

| Deduzione per capitale investito proprio | Patrimonio netto 2011 | | Riduzioni | Differenza | Rendimento | | |
|--|-----------------------|-----|-----------|-----------------------|-------------------|------|-----|
| | RS45 | 1 | ,00 | 2 | ,00 | 3% 4 | ,00 |
| | Codice fiscale | | | Rendimento attribuito | Rendimenti totali | | |
| | 5 | ,00 | | 6 | ,00 | 7 | ,00 |

Le istruzioni alla compilazione del quadro RS, **riga 45** espongono quanto segue:

- in **colonna 1** va indicato l'importo del patrimonio netto risultante dal bilancio relativo all'esercizio oggetto della dichiarazione;
- in **colonna 2** si riporta l'ammontare relativo agli acquisti di partecipazioni in società controllate e quello relativo agli acquisti di aziende o di rami di aziende. In tale colonna vanno altresì indicate le altre riduzioni derivanti dalle disposizioni aventi finalità antielusiva stabilite dal predetto decreto del Ministro dell'economia e delle finanze del 14 marzo 2012 di cui all'articolo 1, comma 8, del decreto-legge n. 201 del 2011;

- la **colonna 3** accoglie la differenza tra l'importo di colonna 1 e quello di colonna 2; qualora il risultato sia pari o inferiore a zero, le successive colonne non vanno compilate;
- in **colonna 4 è esposto** il rendimento nozionale del nuovo capitale proprio, pari al 3 per cento dell'importo di colonna 3, se positivo;
- nella **colonna 5** si riporta il codice fiscale del soggetto che ha attribuito per trasparenza il rendimento nozionale eccedente il proprio reddito complessivo netto dichiarato e in **colonna 6** il relativo importo. In caso di trasformazione, in colonna 6 va indicato l'importo del rendimento nozionale che la società o ente non ha utilizzato in deduzione dal reddito complessivo netto dichiarato ai fini IRES, trasferito, a seguito dell'operazione straordinaria, alla società risultante dalla trasformazione. Nel caso in cui il dichiarante abbia ricevuto il rendimento nozionale da più soggetti, deve compilare più moduli, avendo cura di numerare distintamente ciascuno di essi e di riportare la numerazione progressiva nella casella posta in alto a destra del quadro RS;
- la **colonna 7** individua l'importo del rendimento nozionale complessivo pari alla somma tra l'importo indicato in colonna 4 e quello indicato nella colonna 6 di tutti i moduli compilati. Nel caso di compilazione di più moduli, l'importo del rendimento complessivo va riportato soltanto sul modulo 1.

Nell'ambito del **quadro RN**, al rigo **RN21** va indicato l'importo del rendimento nozionale del nuovo capitale proprio indicato nel rigo RS 45, colonna 7 eccedente quello utilizzato in deduzione dal reddito di impresa. L'ammontare ivi esposto andrà imputato ai soci in proporzione alla quota di partecipazione agli utili spettante.

Quadro RN – Rigo RN 21

| | | | |
|--|------|--|-----|
| Deduzione per capitale investito proprio | RN21 | Deduzione per capitale investito proprio (ACE) | .00 |
|--|------|--|-----|

Quadri RD, RH, RF ed RG

L'importo esposto al rigo RS45, colonna 7, va poi riportato a riduzione del reddito conseguito in altri quadri del modello UNICO 2013SP. Trattasi di ipotesi che interessano i suddetti quadri¹:

- Quadro RD (Reddito di allevamento di animali e reddito derivante da produzione di vegetali e da altre attività agricole) - Rigo RD 16, colonna 1 e 2.
- Quadro RH (Redditi di partecipazione in società di persone ed equiparate) - Rigo RH 11, colonna 2;

¹ Cfr. R. MALVESTITI, La lente sul fisco, n. 236/13.

- Quadri RF – Reddito d’impresa in regime di contabilità ordinaria (rigo RF55) o RG – reddito d’impresa in regime di contabilità semplificata (rigo RG30) ; colonna 3, il reddito d’impresa al netto di eventuali perdite pregresse (indicate nelle colonne 1 e 2) formatesi prima della trasformazione da società soggetta ad IRES in società personale
 - colonna 4, l’ammontare dell’agevolazione per un ammontare non eccedente il reddito d’impresa al netto di eventuali perdite pregresse;
 - colonna 5, il reddito pari alla differenza tra l’ammontare indicato in colonna 3 (reddito d’impresa) e quello indicato in colonna 4 (deduzione ACE).
- Quadro RF – Rigo RF 55

| RF55 REDDITO D'IMPRESA (o PERDITA) | Perdite pregresse | | Differenza | ACE | | | | | |
|---|--------------------|-----------------|------------|-----|-----|---|-----|---|-----|
| | In misura limitata | In misura piena | | | | | | | |
| 1 | ,00 | 2 | ,00 | 3 | ,00 | 4 | ,00 | 5 | ,00 |

Quadro RG – Rigo RG 30

| RG30 Reddito d'impresa (o perdita) | Perdite pregresse | | Differenza | ACE | | | | | |
|---|--------------------|-----------------|------------|-----|-----|---|-----|---|-----|
| | In misura limitata | In misura piena | | | | | | | |
| 1 | ,00 | 2 | ,00 | 3 | ,00 | 4 | ,00 | 5 | ,00 |

Come opportunamente rilevato in dottrina² “... la *ratio* dell’inclusione del riferimento dell’ACE anche alle società in regime di contabilità diversa da quella ordinaria (che, di per sé, non consentirebbe di fruire del beneficio dell’ACE) sta nella circostanza che le società di persone potrebbero detenere partecipazioni in altre società trasparenti in regime di contabilità ordinaria e, come tali, potrebbero trovarsi nella condizione di «ricevere» le quote ACE, in qualità di socie, indipendentemente dal regime di contabilità applicato...”.

² B. IZZO, L’ACE per i soggetti IRPEF nel modello di dichiarazione dei redditi, Corriere Tributario n. 20/2012.

Esempio di compilazione

Società in nome collettivo composta da n. 4 soci con partecipazione pari al 25 per cento cadauno.

| | |
|---|---------------------|
| Capitale sociale | € 155.000 |
| Riserva di utili | € 50.000 |
| Versamenti in c/ capitale | € 340.000 |
| Prelievo soci | € 5.000 |
| Reddito d'impresa | € 60.000 |
| Patrimonio netto rilevante ai fini ACE al 31.12.2012 (€ 155.000 + € 5.000 + € 340.000 - € 5.000 + € 6.000 = € 600.000) | € 600.000,00 |
| Determinazione deduzione ACE | € 18.000,00 |

| REDDITO RF55 D'IMPRESA (o PERDITA) | Perdite pregresse | | | Differenza | ACE | | | | |
|--|--------------------|-----------------|-----|------------|-----|---|-----|---|-----|
| | In misura limitata | In misura piena | | | | | | | |
| 1 | ,00 | 2 | ,00 | 3 | ,00 | 4 | ,00 | 5 | ,00 |

Effetti nei confronti del socio

Il comma 3 dell'art. 8, D.M. 14.03.2012 stabilisce che la quota ACE concorre alla formazione del reddito complessivo, ai fini della determinazione dell'IRPEF, nonché delle detrazioni spettanti. In sostanza, la disposizione rende rilevante la quota ACE ai fini dell'individuazione delle aliquote per scaglioni di reddito di cui all'art. 11 del D.P.R. 22.12.1986, n. 917. Pertanto il reddito agevolato, in presenza di altri redditi imponibili, concorre alla formazione del primo scaglione e dei successivi, fino a concorrenza del suo intero ammontare.

Gli eventuali altri redditi, rispetto a quello agevolato si aggiungono a quello agevolato ai fini della formazione degli scaglioni successivi. Parimenti, ai fini della determinazione delle detrazioni per carichi di famiglia, da lavoro, per oneri e per canoni di locazione, la quota ACE concorre alla formazione del reddito complessivo, rilevando in tutti i casi la misura di tali detrazioni è correlata all'importo di tale reddito³.

³ Cfr. L. MIELE – V. RUSSO, Aiuto alla crescita economica. EUROCONFERENCE, edizione 2012.

| Codice fiscale società o associazione partecipata | | Tipo | Quota di partecipazione | Quota reddito (o perdita) | Perdite illimitate | Reddito dei terreni | Detrazioni |
|---|--------------------------|-------------------------|-------------------------|---------------------------|------------------------------|---------------------|------------|
| 1 | | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 |
| | | | % | ,00 | | | |
| Quota redd. società non operative | Quota ritenute d'acconto | Quota crediti d'imposta | Rientro dall'estero | Quota oneri detraibili | Quota reddito non imponibile | | |
| 8 | 9 | 10 | 11 | 12 | 13 | | |
| ,00 | ,00 | ,00 | | ,00 | ,00 | | |

| Patrimonio netto 2012 | Riduzioni | Differenza | Rendimento |
|-----------------------|--|--|--|
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| ,00 | ,00 | ,00 | 3% ,00 |
| Codice fiscale | Rendimento attribuito | Eccedenza riportata | Rendimenti totali |
| 5 | 6 | 7 | 8 |
| | ,00 | ,00 | ,00 |
| | Rendimento ceduto | Reddito d'impresa di spettanza dell'imprenditore | Totale Rendimento nozionale società partecipate/imprenditore |
| | 9 | 10 | 11 |
| | ,00 | ,00 | ,00 |
| | Rendimento nozionale società partecipate | Rendimento imprenditore utilizzato | Eccedenza riportabile |
| | 12 | 13 | 14 |
| | ,00 | ,00 | ,00 |

| RN1 | REDDITO COMPLESSIVO | Reddito di riferimento per agevolazioni fiscali | Credito per fondi comuni di cui ai quadri RF, RG e RH | Perdite compensabili con credito per fondi comuni | Reddito minimo da partecipazione in società non operative | 5 |
|-----|---|---|---|---|---|-----|
| | | 1 | 2 | 3 | 4 | |
| | | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 |
| RN3 | Oneri deducibili | | | | ,00 | |
| RN4 | REDDITO IMPONIBILE (RN1 col. 5 + RN1 col. 2 - RN1 col. 3 - RN3; indicare zero se il risultato è negativo) | | | | | ,00 |
| RN5 | IMPOSTA LORDA | | | | | ,00 |

3 giugno 2013

Attilio Romano ed Antonino Romano

www.commercialistatelematico.com

E' vietata ogni riproduzione totale o parziale di qualsiasi tipologia di testo, immagine o altro. Ogni riproduzione non espressamente autorizzata è violativa della Legge 633/1941 e pertanto perseguibile penalmente