

*VideoFisco*  
*20 aprile 2011*

*Dichiarazione dei redditi (1<sup>a</sup> parte):*  
*Le principali novità dei modelli 2011*

***Relatori: Giorgio Gavelli e Gian Paolo Tosoni***

SEGNALAZIONI E ASSISTENZA:

T. 0376.775130 - F. 0376.770151 – [servizioclienti@gruppocastelli.com](mailto:servizioclienti@gruppocastelli.com)

**Le novità dei modelli 2011**  
**Schema di calcolo degli interessi**  
**passivi indeducibili**

a cura di Giorgio Gavelli  
Dottore Commercialista, pubblicitista

# Principali novità del modello

# Frontespizio

## *Domicilio per la notificazione degli atti*

**Sezione eliminata**

**DOMICILIO PER  
LA NOTIFICAZIONE  
DEGLI ATTI**

Codice fiscale				
Cognome (o ufficio)		Nome		
Comune		Provincia (sigla)	Codice comune	C.a.p.
Tipologia (via, piazza, ecc.)	Indirizzo		Numero civico	Frazione
Stato estero (riservato ai residenti all'estero)	Codice Stato estero	Stato federato, provincia, contea		
Località di residenza		Indirizzo estero		

# Quadro RS

## Tremonti-tessile o Tremonti-quater

**Art. 4, commi 2-4, D.L. n. 40/2010**

Come noto si tratta di un beneficio fiscale concesso per incentivare gli investimenti delle aziende che operano nel settore tessile in attività di ricerca industriale e sviluppo precompetitivo (realizzazione di prototipi e campionari in ambito comunitario)

La novità è contenuta nel quadro RS ove è stato previsto un rigo ad hoc (**RS107**) per l'indicazione dell'agevolazione spettante. La deduzione va poi riportata nel quadro RF di determinazione del reddito nel quale è stata inserita la nuova colonna 4, nel rigo RF50 dedicato all'indicazione del reddito detassato, in cui va indicato l'ammontare dell'incentivo

Incentivo fiscale		Investimenti effettuati		Investimenti agevolabili	
Art. 4, c. 2-4, D.L. n. 40/2010 RS107 (Tremonti tessile)		1	2	3	4
			,00		,00
RF50 Reddito esente e detassato		1	2	3	4
			,00		,00
				5	6
				,00	,00

# Quadro RS

## Reti di impresa e relativa agevolazione

**Art. 42, co. 2-quater e ss., D.L. n. 78/2010**

Come noto consiste in un regime di sospensione d'imposta per la quota di utili d'esercizio accantonati ad apposita riserva e destinata alla realizzazione, entro l'esercizio successivo, di investimenti previsti dal programma comune del contratto di rete

Il quadro RS contiene un nuovo rigo (**RS108**) per la determinazione della quota di utili destinata alla realizzazione degli investimenti previsti dal programma comune di rete da portare in deduzione dal reddito d'impresa nel quadro RF ove è stata inserita la nuova colonna 5, nel rigo RF50 dedicato all'indicazione del reddito detassato, in cui va indicato l'ammontare della quota agevolabile

Incentivo fiscale Art. 42, c. 2 quater e ss., D.L. n. 78/2010 (Reti d'impresa)		RS108	Quota di utili		Quota di utili agevolabili	
			1	2	3	4
			,00	,00		
RF50 Reddito esente e detassato			,00	,00	,00	,00

Diagramma di flusso: Una freccia rossa indica il passaggio dalla cella RS108 colonna 2 alla cella RF50 colonna 5. Un'altra freccia rossa indica il passaggio dalla cella RF50 colonna 5 alla cella RF50 colonna 6.

# Quadro RS

## Transfer pricing

Art. 26, D.L. n. 78/2010

La nuova disposizione riguarda i soggetti residenti nel territorio dello Stato, qualificabili come tali ai sensi delle disposizioni vigenti in materia di imposte sui redditi, facenti parte di un gruppo transnazionale con il quale avviene lo scambio beni e servizi e che si trovano, rispetto a società non residenti, in una o più delle condizioni indicate nel comma 7 dell'art. 110 del Tuir

La novità è contenuta nel quadro RS ove è stato previsto l'apposito rigo **RS109** in cui oltre a indicare il tipo di rapporto che lega le società residenti alle consociate estere (in precedenza richiesto al rigo RF2 ora soppresso), occorre riportare (novità di quest'anno) l'ammontare cumulativo dei componenti positivi e negativi di reddito derivanti da tali scambi. Inoltre, le società che hanno predisposto, per l'esercizio 2010, **il set documentale previsto dal Provvedimento del 29/09/2010 per l'esonero dalle sanzioni di cui all'art. 1, co. 2-ter, del D. Lgs. n. 471/1997, dovranno barrare l'apposita casella**

Prezzi di trasferimento	RS109	Tipo controllo			Possesso documentazione	Componenti positivi	Componenti negativi
		A	B	C	4	5 _____,00	6 _____,00

Da rigo RF2 di UNICO 2010

# Quadro RS

## Adeguamento agli studi di settore ai fini IVA



Nel quadro RS è stata inserita la nuova sezione **RS106** (prima presente al rigo **RF13 col.1**) “dedicata” ai contribuenti che, per l’anno d’imposta 2010, vogliono adeguarsi agli studi di settore ai fini Iva, versando la maggiore imposta dovuta entro il termine del versamento a saldo dell’imposta sul reddito utilizzando il modello F24, codice tributo 6494, e con le medesime modalità previste per i pagamenti rateali delle somme dovute a titolo di saldo e di acconto delle imposte dall’art. 20 D. Lgs. n. 241/1997

In particolare, nella **colonna 1 del rigo RS106** devono essere indicati i **maggiori corrispettivi ai fini IVA** e nella **colonna 2 la relativa imposta versata**:

Adeguamento agli studi di settore ai fini IVA	RS106	1	,00	2	,00
---	-------	---	-----	---	-----

I dati relativi all’adeguamento agli studi di settore ai fini delle imposte dirette, ivi compresa l’eventuale maggiorazione, devono invece essere riportati negli appositi campi contenuti nel quadro RF (rigo RF13)



# Quadro RS

## Sezione “Dati di bilancio”

**REDDITI  
QUADRO RS  
Prospetti vari**

**Sezione  
eliminata**

SEZIONE I Dati di bilancio Codice civile	RS1	Crediti verso soci per versamenti ancora dovuti	SALDO INIZIALE		SALDO FINALE	
			1	,00	2	,00
	RS2	Immobilizzazioni immateriali		,00		,00
	RS3	Immobilizzazioni materiali		,00		,00
	RS4	Partecipazioni in imprese controllate e collegate costituenti immobilizzazioni finanziarie		,00		,00
	RS5	Altre immobilizzazioni finanziarie		,00		,00

**Scompare dal quadro RS la sezione riguardante i dati dei bilanci redatti in base al codice civile, in quanto desumibili dai prospetti di bilancio pubblicati in formato XBRL.**

**La sezione “dati di bilancio” rimane di competenza esclusiva delle società che adottano i principi contabili internazionali (IAS)**

# Quadro RO

## Sezione "Dati relativi ai soci"

### REDDITI

### QUADRO RO

Elenco dei soci di società a responsabilità limitata, degli amministratori, dei rappresentanti e dei componenti dell'organo di controllo

**Sezione  
eliminata**

Dati relativi ai soci	
1	Codice fiscale
2	Cognome e Nome ovvero Denominazione
3	Data di nascita
4	Comune (o Stato estero)
5	Periodo di partecipazione
6	AL
7	Quota
	%

*E' stata eliminata la prima sezione del quadro RO, nel quale non vanno più indicati i nominativi dei soci delle Srl*

Gli interessi passivi  
in UNICO 2011 SC

## Quadro RF – interessi passivi

### **Compilazione del prospetto interessi passivi non deducibili**



*Il prospetto per la determinazione degli interessi passivi indeducibili di cui ai **righe da 118 a 121 del quadro RF di Unico SC 2011** deve essere compilato dai soggetti che intendono fruire della deducibilità degli interessi passivi ai sensi dell'art. 96 del Tuir. Esso ha una duplice funzione:*

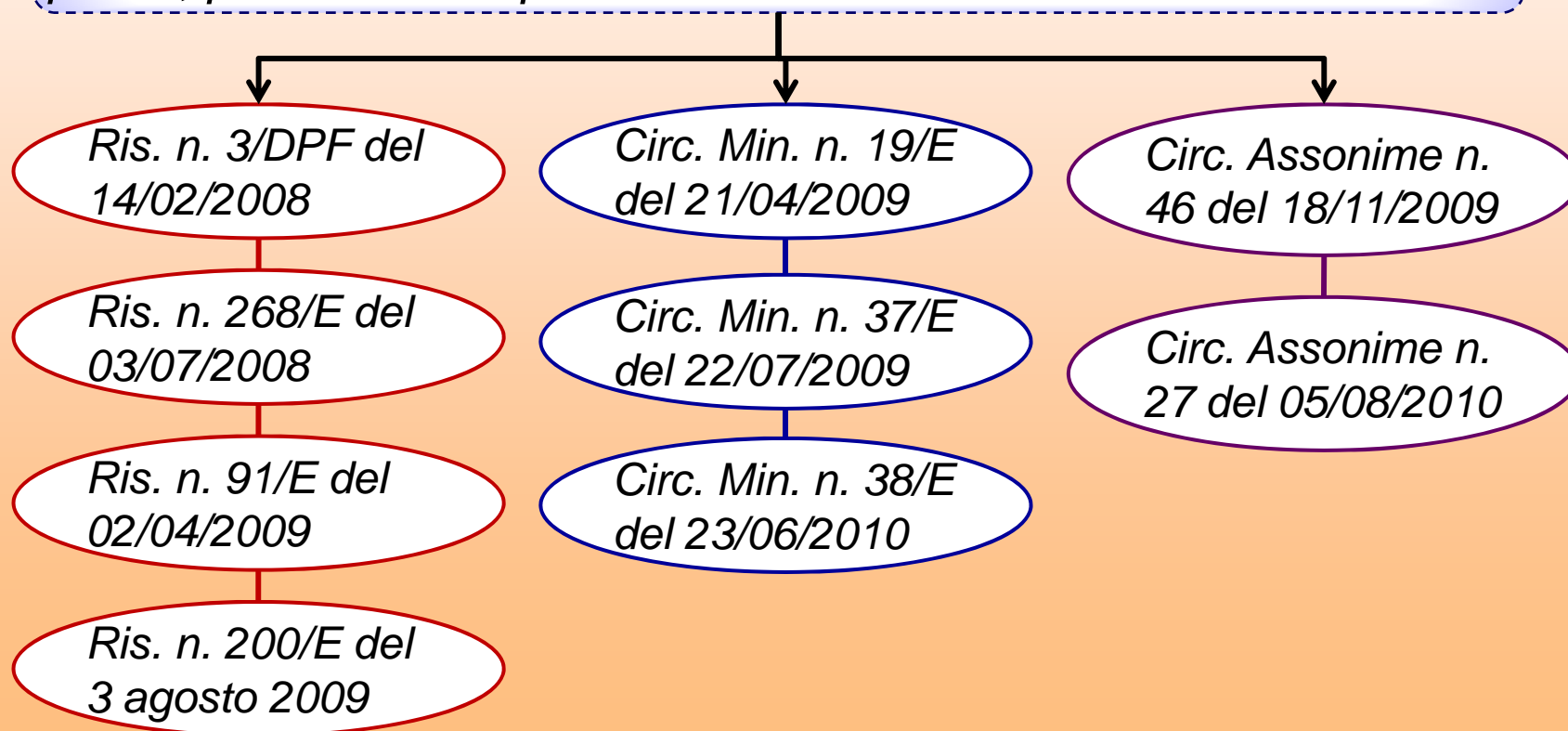
**determinare l'eventuale quota di interessi passivi indeducibile nel 2010**  
➔ cui consegue una **variazione in aumento del reddito**

**memorizzare le eccedenze di interessi passivi non dedotte ai fini del riporto in avanti e di un eventuale utilizzo negli esercizi successivi**

# Deducibilità interessi passivi

## Documenti di prassi di riferimento

*Il quadro interpretativo si è arricchito di numerosi documenti di prassi, per cui la disciplina di cui all'art. 96 è ora commentata da:*



# Quadro RF – interessi passivi

## Novità del prospetto



Il “**prospetto interessi passivi non deducibili**” di Unico SC 2011 rispetto a UNICO 2010 contiene **una sola novità, dal punto di vista strutturale**, individuata nella **nuova colonna 3 nel rigo RF120**.

Per quanto riguarda gli altri rigi che compongono il prospetto, sono state apportate delle modifiche, ma soltanto a livello di istruzioni per la compilazione relative al rigo RF118, con un differente posizionamento del contenuto dei rigi, anche per **recepire le indicazioni fornite nella Circ. n. 38/E/2010 § 1.4**

Prospetto interessi passivi non deducibili	Interessi passivi deducibili	Consolidato			IRES		RHT
		1	2	3	4	5	6
RF118	Interessi passivi deducibili	,00	,00	,00	,00	,00	,00
RF119	Risultato operativo lordo				1	2	,00
RF120	Eccedenza di ROL riportabile			1	2	3	,00
RF121	Interessi passivi non deducibili riportabili			non trasferibili al consolidato	trasferiti al consolidato		
		(di cui 1	,00	2	,00	3	,00

# Quadro RF – interessi passivi

## Rigo RF118

Il rigo RF118 di UNICO 2011 non ha subito modifiche strutturali rispetto a UNICO 2010, salvo alcune **variazioni a livello di istruzioni per la compilazione** ove sono state **recepite le indicazioni fornite nella Circ. n. 38/E/2010 § 1.4:**

Interessi passivi deducibili		1	2	3	4	5
RF118		,00	,00	,00	,00	,00

Va indicato l'importo corrispondente agli **interessi PASSIVI** da assoggettare al test di deducibilità

Va indicato l'importo degli **interessi passivi** e degli **oneri finanziari assimilati INDEDUCIBILI** nei precedenti periodi d'imposta  
(ex col. 4 UNICO 2010)

Va indicato l'importo degli **interessi ATTIVI compresi quelli impliciti** derivanti da crediti di natura commerciale.

Nei confronti dei soggetti operanti con la P.A., vanno ricompresi anche gli interessi attivi virtuali, calcolati al tasso ufficiale di riferimento aumentato di un punto, ricollegabili al ritardato pagamento dei corrispettivi

(ex col. 2 UNICO 2010)

Va indicato il **MINOR IMPORTO TRA:**  
( $\Sigma$  importi colonne 1 + 2) e importo colonna 3, corrispondente all'ammontare degli **interessi passivi direttamente DEDUCIBILI**  
(ex col. 3 UNICO 2010)

Va indicata l'eventuale **ECCEDENZ**A degli **interessi passivi** corrispondente alla **differenza**, se positiva, tra:

( $\Sigma$  colonne 1 e 2) - colonna 3  $\rightarrow$  se > 0

# Quadro RF – interessi passivi

## **Utilizzo eccedenza interessi attivi**

**Circ. Min. n. 38/E del 23/06/2010 § 1.4**

*Nel documento di prassi l’Agenzia delle Entrate afferma che “qualora in un determinato periodo di imposta, gli interessi attivi di periodo sono superiori agli interessi passivi dello stesso periodo di imposta, **l’eccedenza degli interessi attivi è utilizzabile per dedurre gli interessi passivi riportati da esercizi precedenti in quanto non deducibili**”*

*In tal modo “le eccedenze di interessi passivi riportate saranno **immediatamente deducibili negli** esercizi successivi anche con riferimento agli interessi attivi dell’esercizio”*



# Quadro RF – interessi passivi

**Utilizzo eccedenza interessi attivi**



**ESEMPIO compilazione rigo RF118**

interessi passivi 2010	€ 5.000
interessi attivi 2010	€ 9.000
eccedenza interessi passivi indeducibili riportati dal 2009	€ 10.000

**Eccedenza 6.000**

RF118	Interessi passivi deducibili	1	5.000,00	2	10.000,00	3	9.000,00	4	9.000,00	5	6.000,00
-------	------------------------------	---	----------	---	-----------	---	----------	---	----------	---	----------

# Deducibilità interessi passivi

**Le componenti rilevanti ai fini del calcolo del ROL**

La C.M. n. 38/E/2010 dimostra che la "causa finanziaria" costituisce la **REGOLA GENERALE** da applicare per risolvere i casi incerti

Le componenti **allocate o allocabili**, secondo corretti principi contabili, alle voci di conto economico:

**B7**   **C-17-bis**   **E20**   **E21**

**SONO ESCLUSE dall'art. 96 Tuir**

**C-15**   **C-16**   **C-17**

**Sono INCLUSE se sussiste la "CAUSA FINANZIARIA"**

- ➡ Contratti di mutuo
- ➡ Contratti di locazione finanziaria
- ➡ Prestiti obbligazionari e titoli similari
- ➡ Contratti di natura commerciale nei confronti della P.A. (per il conteggio degli interessi attivi virtuali)
- ➡ Altri rapporti aventi causa finanziaria

# Deducibilità interessi passivi

## Ambito oggettivo di applicazione

Oneri finanziari  
voce C17

### VOCI NON RILEVANTI

- **Interessi passivi di mora** (fiscalmente soggetti al principio di cassa) ➔ **v. istruzioni mod. UNICO**
- **Interessi passivi di dilazione** ottenute da fornitori
- **Minusvalenze alienazione titoli**
- **Sconti finanziari passivi** concessi a clienti (es. “sconti per pronta cassa”)
- **Interessi passivi sia impliciti che espliciti derivanti da crediti di natura commerciale**
- **Interessi passivi derivanti da depositi cauzionali di natura commerciale**

### VOCI RILEVANTI

- **Interessi e sconti passivi** su finanziamenti ottenuti da banche ed altri istituti di credito
- **Commissione di massimo scoperto**
- **Commissioni accessorie finanziamenti** (non capitalizzate)
- **Commissioni per fidejussioni** su finanziamenti
- **Differenze negative di indicizzazione** su prestiti
- **Disaggi emissione obbligazioni**
- **Oneri da “pronti contro termine”** (differenziale tra i prezzi)

# Deducibilità interessi passivi

**Gli “interessi passivi” che devono partecipare al calcolo**

**Per la compilazione del rigo RF118 col. 1, occorre:**

- ➔ considerare quelli impliciti nei canoni di leasing
- ➔ “ripulire” la voce C.17 di quanto non ha natura di onere finanziario a questi fini (es. minusvalenze da alienazione titoli e partecipazioni, interessi di dilazione commerciale, sconti cassa passivi, nonché **interessi espliciti previsti contrattualmente su debiti di natura commerciale, interessi per depositi cauzionali su contratti commerciali: Circ. Min. n. 38/E/2010**)
- ➔ eliminare gli interessi patrimonializzati indirettamente a immobilizzazioni ovvero compresi nel valore delle rimanenze finali e dei lavori in corso (OIC 16, 13 e 23) ai sensi dell’art. 110, co. 1, lett. b), Tuir (no “immobili patrimonio”: Circ. Min. n. 47/E/2008)
- ➔ eliminare gli interessi indeducibili prioritariamente (rigo RF16 col. 2)
- ➔ eliminare quelli relativi a finanziamenti o leasing per l’acquisizione di autoveicoli (regole dell’art. 164 Tuir: Circ. Min. n. 47/E/2008)
- ➔ eliminare (solo per le immobiliari di gestione) quelli su finanziamenti garantiti da ipoteca per immobili (sia abitativi che commerciali) destinati alla locazione (art. 1 co. 36 L. n. 244/07), anche se acquisiti in leasing (Circ. 37/E del 22/07/2009)
- ➔ eliminare quelli non riportabili a seguito di fusione o scissione (incorporante, risultante o beneficiaria) indicati ai righi RV31 e RV64

# Deducibilità interessi passivi

***Interessi attivi “virtuali” da crediti derivanti da operazioni nei confronti della P.A.***



***Vanno calcolati al Tasso Ufficiale di Riferimento (TUR) aumentato di un punto***

***Pertanto, in relazione alla necessità di ricorso a finanziamenti da parte dei fornitori della P.A. a causa del ritardo nei pagamenti di quest'ultima, tali interessi virtuali consentono di aumentare il plafond di deducibilità degli interessi passivi***

***Vanno calcolati con DECORRENZA dal giorno successivo a quello previsto per il pagamento e fino all'incasso del corrispettivo***

# Deducibilità interessi passivi

## **Altri interessi esclusi dal computo**

### **Interessi passivi su finanziamenti per acquisto di automezzi**

*Pertanto, secondo la medesima Circ. Min. n. 47/E/2008, gli interessi passivi sostenuti a servizio di finanziamenti contratti relativamente ai veicoli in questione potranno essere:*

#### **interamente dedotti,**

*se relativi ai mezzi di trasporto di cui al co. 1, lett. a), nn. 1) e 2), dell'art. 164 del TUIR*

*[i.e. veicoli, "destinati ad essere utilizzati esclusivamente come beni strumentali nell'attività propria dell'impresa" o, rispettivamente, "adibiti ad uso pubblico"]*

**dedotti nella misura del 40%** del loro ammontare (**80%** qualora utilizzati da agenti o rappresentanti di commercio)

*se riferibili ai mezzi di trasporto richiamati nel co. 1, lett. b), dell'art. 164 del TUIR*

*[i.e. veicoli a motore "il cui utilizzo è diverso da quello indicato alla lett. a), n. 1)"]*

#### **dedotti nella misura del 90%**

*se sostenuti relativamente a mezzi di trasporto "dati in uso promiscuo ai dipendenti per la maggior parte del periodo d'imposta"*

*[comma 1, lett. b-bis), dell'art. 164 del TUIR]*

**Il tutto dovrebbe valere anche per i contratti di leasing**

*Si ritiene che rientrino nella disciplina di cui all'art. 96 Tuir gli **interessi passivi su finanziamenti per acquisto dei veicoli non disciplinati dall'art. 164 Tuir ("veri" autocarri, autoarticolati, ecc.)***

# Deducibilità interessi passivi

## **Interessi relativi a mutui ipotecari su immobili destinati alla locazione**

**Art. 1, co. 36, L. n. 244/07**

Secondo l' Agenzia delle Entrate (**Circ. Min. n. 37/E del 22/07/2009**), la disposizione transitoria di cui all' art. 1, co. 36, della Finanziaria 2008 si applicherebbe SOLO alle **“immobiliari di gestione”**, ossia alle società «il cui **valore del patrimonio netto** (assunto a valori correnti) è **prevalentemente costituito da beni immobili “patrimonio”** (non strumentali utilizzati direttamente né merce)»

→ criterio di individuazione già noto per la participation exemption (**Ris. Min. n. 323/E/2007, n. 163/E/2005 e n. 152/E/2004**)

Per queste società, la disposizione **si applicherebbe** sugli:



Per l'A.F. è necessario che il **mutuo ipotecario** abbia ad oggetto lo **stesso immobile** successivamente concesso in locazione

# Deducibilità interessi passivi

## ***Interessi attivi su prestiti a dipendenti***

***Circ. Min. n. 38/E del 23/06/2010 § 1.4***

*Gli interessi attivi su prestiti a dipendenti rientrano nell'ambito di applicazione della disciplina dell'art. 96 Tuir, a CONDIZIONE che scaturiscano "da una messa a disposizione di una provvista di denaro per la quale sussiste l'obbligo di restituzione e in relazione alla quale è prevista una specifica remunerazione"*



# Deducibilità interessi passivi

## *Interessi relativi a contratti di leasing*

**Circ. Min. n. 19/E del  
21/04/2009**

FACOLTÀ

Secondo quanto affermato dall'Agenzia nella C.M. n. 19/E del 21/04/09, § 2.2.3 "esigenze di semplificazione portano a ritenere che i soggetti che non adottano i principi contabili internazionali IAS/IFRS, **possano** continuare a fare riferimento al **criterio di individuazione forfetaria degli interessi impliciti dettato, ai fini dell'IRAP, dall'articolo 1 del decreto ministeriale 24 aprile 1998**"

*pertanto*

**per i contratti stipulati in vigenza del nuovo testo dell'art. 96 Tuir**  
è preferibile determinare gli interessi in base al piano di ammortamento (ove disponibile) ma non è vietato il "criterio IRAP"

**per i contratti precedenti**  
è, invece, preferibile, ai fini IRAP, proseguire con il criterio precedente, mentre è indifferente quale criterio si utilizza ai fini dell'art. 96 Tuir

# Deducibilità interessi passivi

## **Interessi derivanti da rapporti di natura commerciale**

**Circ. Min. n. 38/E del  
23/06/2010**

La Circolare dell'Agenzia delle Entrate ha confermato la soluzione interpretativa avanzata da **Assonime nella Circ. n. 46/2009**, ossia che:

gli **INTERESSI PASSIVI**  
aventi natura commerciale

contrariamente

agli **INTERESSI ATTIVI**  
aventi natura commerciale

siano essi  
**IMPLICITI** (ossia non previsti dal contratto di fornitura)  
ovvero  
**ESPLICITI** (ossia previsti dal contratto di fornitura), compresi gli oneri finanziari assimilati (es. sconti attivi/passivi per "pronta cassa")

**NON RILEVANO MAI**  
ai fini del calcolo del ROL

che **RILEVANO SEMPRE**  
nel calcolo di cui all'art. 96 Tuir, con il conseguente beneficio di **rendere integralmente deducibile l'ammontare corrispondente di interessi passivi**

# Deducibilità interessi passivi

***Interessi derivanti da depositi  
cauzionali di natura commerciale***

***Circ. Min. n. 38/E del  
23/06/2010***

***L'Agenzia delle Entrate ha specificato anche gli  
interessi passivi derivanti da depositi  
cauzionali su contratti commerciali (ad  
esempio, locazione, fornitura di utilities, ecc.),  
sono esclusi dal calcolo del ROL, in quanto  
“non hanno causa finanziaria”***



# Quadro RF – interessi passivi

## Rigo RF54 cod. 13



L'importo relativo agli **interessi passivi indeducibili pregressi** che trova capienza nel limite dell'importo del 30% del ROL, determinato come differenza tra l'importo di rigo RF118 col. 2 e RF121 col. 3, può essere **DEDOTTO** nell'esercizio indicando l'ammontare nel rigo RF54 "altre variazioni in diminuzione", indicando il **codice 13**:

v

	1	2	3	4	5	6	
		,00		,00		,00	
	7	8	9	10	11	12	
		,00		,00		,00	
	13	14	15	16	17	18	
		,00		,00		,00	
	19	20	21	22	23	24	
		,00		,00		,00	
	25	26	27	28	29	30	
		,00		,00		,00	
	31	32	33	34	35	36	37
		,00		,00		,00	,00

Altre variazioni in diminuzione

# Quadro RF – interessi passivi

**Dal 2010 il riporto del ROL**



A partire **dal terzo periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31/12/2007**, la **quota del ROL non utilizzata** per la deduzione degli interessi passivi e degli oneri finanziari di competenza, **può essere portata a incremento del ROL dei successivi periodi d'imposta**. Questo comporta che, per i **soggetti che hanno il periodo d'imposta coincidente con l'anno solare**, la regola **vale dal periodo d'imposta**:

**2010**



e quindi occorre **tenerne conto nella dichiarazione UNICO 2011**

Il riporto a nuovo del ROL eccedente può avvenire **senza alcuna limitazione temporale**, permettendo che nel corso degli anni avvenga un accumulo delle eccedenze in capo allo stesso soggetto, utilizzabile negli anni successivi fino a completo assorbimento

# Quadro RF – interessi passivi

## Rigo RF120

Al rigo **RF120** di **UNICO 2011** è stata inserita la **nuova colonna 3** che deve essere compilata da parte dei **soggetti in regime di tassazione da c.d. “Robin Tax”** (D.L. n. 112 del 2008, art. 81)

	Consolidato	IRES	RHT
RF120 Eccedenza di ROL riportabile	1 ,00	2 ,00	3 ,00

Va indicato l'importo di **ROL eccedente trasferito al consolidato**

Va **indicato** l'ammontare relativo al **ROL eccedente l'importo che è stato utilizzato** pari alla **differenza, SE POSITIVA, tra:**

**30% importo col. 1 rigo RF119**

-

**importo di col. 5 rigo RF118**

**Il mancato utilizzo dell'eccedenza di ROL nel caso siano presenti interessi passivi netti indeducibili comporta l'impossibilità di utilizzare il ROL eccedente negli anni successivi.**



**Non possono essere riportate in avanti con riferimento al medesimo periodo d'imposta sia le eccedenze di ROL inutilizzate che le eccedenze di interessi passivi netti indeducibili**

Va indicato l'ammontare del **ROL eccedente riportabile** che il **soggetto in regime di tassazione da c.d. “Robin Tax”** può utilizzare nei periodi d'imposta successivi ancorché abbia trasferito alla consolidante (ex art. 117 e segg. TUIR) il suddetto ammontare di ROL. Tale importo costituisce il **limite max di deducibilità degli interessi passivi imputati per periodi d'imposta successivi**

# Quadro RF – interessi passivi

## Rigo RF121

*Il rigo RF121 di UNICO 2011 non ha subito modifiche rispetto a UNICO 2010*

RF121	Interessi passivi non deducibili riportabili	non trasferibili al consolidato (di cui <sup>1</sup>	trasferiti al consolidato <sup>2</sup>	<sup>3</sup>

Vanno indicate l'eccedenze di interessi passivi indeducibili non trasferibili al consolidato, in quanto generati in periodi d'imposta antecedenti alla tassazione di gruppo

Va indicato l'importo di interessi passivi riportabili, indicati in colonna 3 del presente rigo, che sono trasferiti al consolidato. Gli importi trasferiti al consolidato devono essere indicati nel quadro GN (o GC)

Va indicato l'importo delle **eccedenze di interessi passivi non deducibili rispetto al 30% del ROL**, pari alla **differenza, SE POSITIVA**, tra:  
**importi indicati in colonna 5 del rigo RF118**  
**-**  
**importi indicati in colonna 2 del rigo RF119**



# Quadro RF – interessi passivi

## Rigo RF16

Va riportata la **variazione in aumento** relativa all'ammontare degli **interessi passivi di periodo indeducibili** ex art. 96 Tuir, pari alla **differenza, SE POSITIVA**, tra:

**importo indicato nella colonna 3 del rigo RF121**

-

**importo indicato in colonna 2 del rigo RF118**

RF16 Interessi passivi indeducibili

1	,00	2	,00
---	-----	---	-----

Va indicato l'importo degli **interessi passivi indeducibili ai sensi dell'art. 96 Tuir**, come determinati al rigo RF121 col. 3.

Al fine di determinare l'importo dell'eccedenza di tali interessi passivi va compilato l'**apposito prospetto nel quadro RF righe da RF118 a RF121**

Va indicato l'**importo della colonna 1** e degli **altri interessi passivi indeducibili**, tra cui:

- **interessi di mora indeducibili**, non ancora corrisposti, ex art. 109, co. 7, Tuir;
- **interessi obbligazionari indeducibili**, ex art. 3, co. 115, L. n. 549/1995;
- **interessi dovuti dai soggetti che liquidano trimestralmente l'IVA**, indeducibili ex art. 66, co. 11, D.L. n. 331/1993
- **interessi "di funzionamento"** relativamente a immobili "patrimonio" di cui all'art. 90, co. 2, Tuir

# Quadro RF – interessi passivi

## Compilazione del prospetto esempio 1

**La società Alfa S.r.l. presenta al 31/12/2010 la seguente situazione:**

interessi attivi derivanti da rapporti di c/c	€ 4.000
interessi passivi soggetti al regime ex art. 96 Tuir	€ 30.000
interessi passivi indeducibili riportati dal 2009	-
R.O.L.	€ 40.000
R.O.L. x 30%	€ 12.000

Eccedenza 26.000

= 12.000 (30% ROL)

Prospetto interessi passivi non deducibili	Interessi passivi deducibili	RF118	1	30.000,00	2	,00	3	4.000,00	4	4.000,00	5	26.000,00
	Risultato operativo lordo	RF119	1	40.000,00	2	12.000,00	3	,00	4	40.000,00	5	12.000,00
				Consolidato		IRES		RHT				
	Eccedenza di ROL riportabile	RF120	1	,00	2	,00	3	,00				
	Interessi passivi non deducibili riportabili	RF121	non trasferibili al consolidato		trasferiti al consolidato							
			(di cui	1	,00	2	,00	3	14.000,00			
	Interessi passivi indeducibili	RF16	1	14.000,00	2	14.000,00						

# Quadro RF – interessi passivi

## Compilazione del prospetto esempio 2

**La società Alfa S.r.l. presenta al 31/12/2010 la seguente situazione:**

interessi attivi derivanti da rapporti di c/c	€ 4.000
interessi passivi soggetti al regime ex art. 96 Tuir	€ 10.000
interessi passivi indeducibili riportati dal 2009	€ 5.000
R.O.L.	€ 40.000
R.O.L. x 30%	€ 12.000

*Eccedenza 11.000 [(10.000+5.000) – 4.000]*

Prospetto interessi passivi non deducibili	RF118	Interessi passivi deducibili	1	10.000,00	2	5.000,00	3	4.000,00	4	4.000,00	5	11.000,00	
	RF119	Risultato operativo lordo								40.000,00	2	11.000,00	
	RF120	Eccedenza di ROL riportabile					Consolidato			IRES		RHT	
							1	,00		1	1.000,00	3	,00
	RF121	Interessi passivi non deducibili riportabili					non trasferibili al consolidato (di cui 1	,00		trasferibili al consolidato 2	,00	3	,00

**Riportabile senza limite temporale da UNICO 2012**

RF54 Altre variazioni in diminuzione	13	5.000,00	3	,00	5	,00
	7	,00	9	,00	11	,00
	13	,00	15	,00	17	,00
	19	,00	21	,00	23	,00
	25	,00	27	,00	29	,00
	31	,00	33	,00	35	,00
	37	5.000,00	35	,00	36	,00
	38	,00	40	,00	42	,00
	43	,00	45	,00	47	,00
	49	,00	51	,00	53	,00

# Quadro RF – interessi passivi

## Compilazione del prospetto esempio 3

**La società Alfa S.r.l. presenta al 31/12/2010 la seguente situazione:**

interessi attivi derivanti da rapporti di c/c	€ 4.000
interessi passivi soggetti al regime ex art. 96 Tuir	€ 16.000
interessi passivi indeducibili riportati dal 2009	-
R.O.L.	€ 40.000
R.O.L. x 30%	€ 12.000

**Eccedenza 12.000**

Prospetto interessi passivi non deducibili	Interessi passivi deducibili	RF118	1	16.000,00	2	,00	3	4.000,00	4	4.000,00	5	12.000,00	
	Risultato operativo lordo	RF119							1	40.000,00	2	12.000,00	
				Consolidato			IRES			RHT			
	Eccedenza di ROL riportabile	RF120	1		,00	2		,00	3		,00		
	Interessi passivi non deducibili riportabili	RF121		non trasferibili al consolidato			trasferiti al consolidato						
			(di cui	1		,00	2		,00	)	3		,00

*In tal caso gli interessi passivi sono integralmente deducibili: per € 4.000 nel limite di quelli attivi mentre l'eccedenza di € 12.000 è deducibile nel limite del 30% del ROL*

# Quadro RF – interessi passivi

## Compilazione del prospetto esempio 4

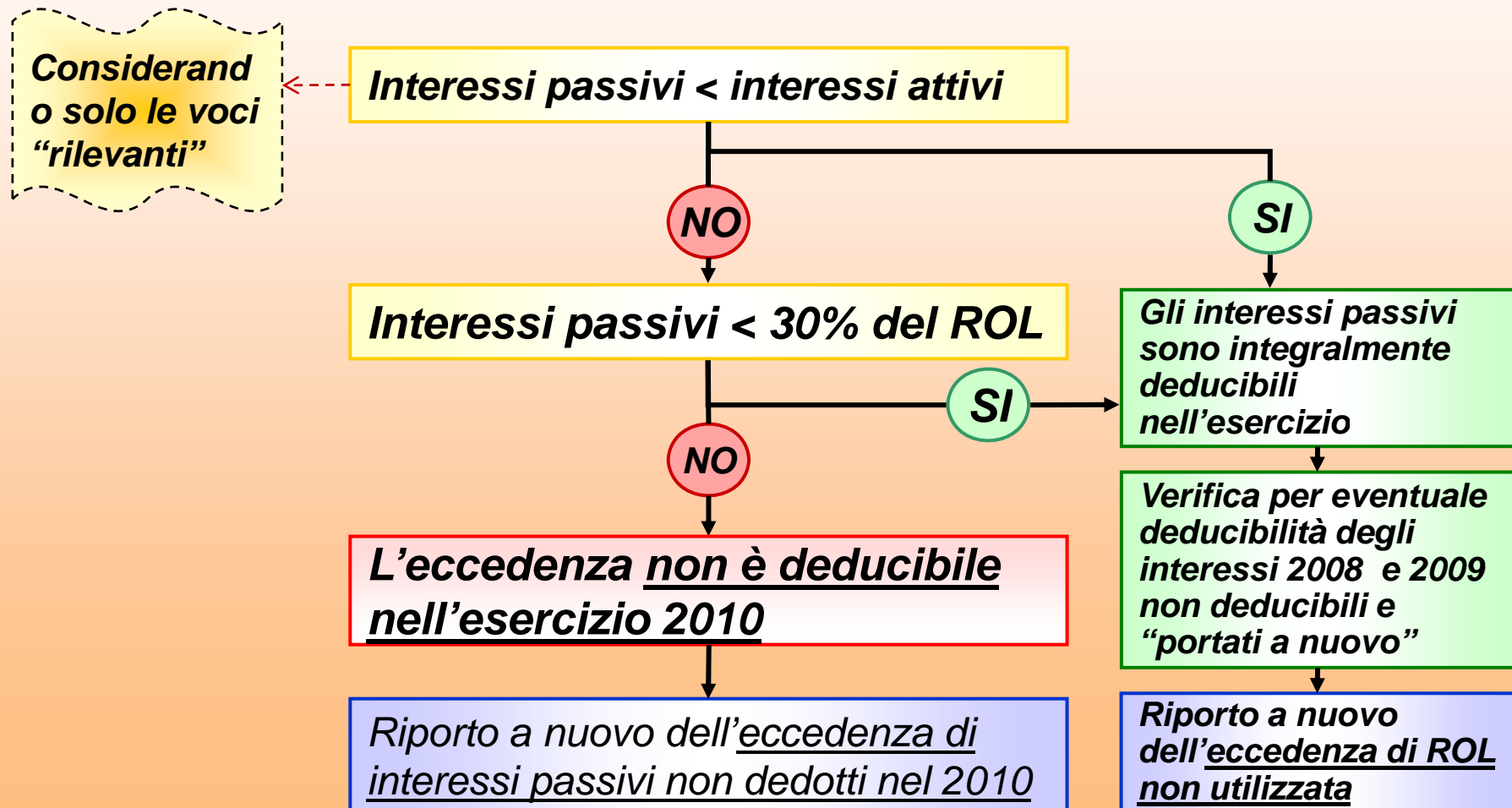
**La società Alfa S.r.l. presenta al 31/12/2010 la seguente situazione:**

interessi attivi derivanti da rapporti di c/c	€ 4.000
interessi passivi soggetti al regime ex art. 96 Tuir	€ 20.000
interessi passivi indeducibili riportati dal 2009	€ 19.000
R.O.L.	€ 60.000
R.O.L. x 30%	€ 18.000

		<b>Eccedenza 35.000</b>			<b>= 18.000 (30% ROL)</b>								
Prospetto interessi passivi non deducibili	RF118	Interessi passivi deducibili	1	20.000,00	2	19.000,00	3	4.000,00	4	4.000,00	5	35.000,00	
	RF119	Risultato operativo lordo	1		2		3		4	60.000,00	5	18.000,00	
		Consolidato			IRES			RHT					
	RF120	Eccedenza di ROL riportabile	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				17.000,00	
Altre variazioni in diminuzione RF54	13	2	2.000,00	3		4	,00	5		6	,00		
	7	8	,00	9		10	,00	11		12	,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		
	31	32	,00	33		34	,00	35		36	,00	37	2.000,00

# Deducibilità interessi passivi

## Flow chart di verifica per il 2010



# Deducibilità interessi passivi

## ***Interessi passivi e principio di inerenza***

**Cass. Sent. n. 2440 del 03/02/2010**

**Non sono previste restrizioni circa il requisito dell'inerenza per quanto riguarda la deducibilità degli interessi passivi dal reddito imponibile.** Rimane invece il limite relativo alla misura e alle modalità di calcolo già stabilite dal DPR n. 917/86. Per la Cassazione il riferimento è agli artt. 96 e 109 TUIR per cui “le spese e gli altri componenti negativi diversi dagli interessi passivi sono deducibili se e nella misura in cui si riferiscono ad attività o beni da cui derivano ricavi o altri proventi che concorrono a formare il reddito”. Da quanto sopra esposto, sempre per i giudici della Suprema Corte, **“emerge chiara la volontà legislativa di riconoscere un trattamento differenziato per gli interessi passivi rispetto agli altri componenti negativi del reddito d'impresa”**. E tale trattamento non può limitarsi solo alle modalità di calcolo bensì anche al c.d. vincolo d'inerenza

Ne consegue che **“il diritto alla deducibilità degli interessi è riconosciuto sempre, senza alcun giudizio sulla inerenza, anche se nei limiti della disciplina contenuta nell'art. 96 TUIR”**

# Deducibilità interessi passivi

## ***Presunzione di onerosità dei finanziamenti concessi dai soci alla società***

**Sent. Cass. Civ. , sez. trib.,  
n. 15869 del 07/07/2009**

**Cass. Sent. n. 10030 del  
29/10/2009**

*Il mancato ritiro di utili e compensi, per un certo numero di anni, fa presumere il finanziamento con tassazione dei relativi interessi*

*Con tale sentenza, la Cassazione, ribaltando l'esito dei primi due gradi di giudizio, ha statuito che per i finanziamenti concessi dai soci alla società vige una **presunzione di onerosità iuris tantum**, con conseguente inversione dell'**onere della prova in capo al contribuente**. In merito all'onere probatorio cfr. Cass. n. 2735/2011*



***A tal fine è necessario dimostrare l'esistenza di una pattuizione di gratuità del finanziamento***



# Le novità dei modelli unico 2011

Persone fisiche, società di capitali e  
società di persone

a cura di  
Gian Paolo Tosoni  
*Ragioniere Commercialista, pubblicitista*

## UNICO 2011 persone fisiche:

- l'introduzione di una cedolare secca (imposta sostitutiva del 20%) sulle locazioni degli immobili ad uso abitativo ubicati nella provincia dell'Aquila (quadro RB, colonna 8 dei rigi da RB1 a RB8 e rigo RB12);
- la proroga dell'agevolazione prevista sulle somme percepite per incremento della produttività, consistente nell'applicazione di un'imposta sostitutiva dell'IRPEF e delle addizionali, pari al 10%, nel limite 6.000 € lordi (quadro RC, rigo RC4);
- la proroga della detrazione riconosciuta per il personale del comparto sicurezza, difesa e soccorso, determinata dal sostituto d'imposta entro il limite di 149,5 euro (quadro RC, rigo RC17);
- la proroga della detrazione del 36% per le spese di ristrutturazione edilizia (quadro RP, rigi da RP35 a RP44);

## UNICO 2011 persone fisiche:

- l'introduzione di un credito d'imposta previsto a seguito del reintegro delle somme anticipate sui fondi pensione (quadro CR, rigo CR12);
- l'introduzione di un credito d'imposta relativo alle mediazioni per la conciliazione di controversie civili e commerciali (quadro CR, rigo CR13);
- la possibilità per i lavoratori dipendenti di richiedere il rimborso delle maggiori imposte pagate in relazione alle somme percepite negli anni 2008 e 2009 per il conseguimento di elementi di produttività e redditività oppure per lavoro straordinario assoggettabili a imposta sostitutiva in tali anni (quadro QR).
- la proroga della detrazione del 55% per le spese relative agli interventi finalizzati al risparmio energetico degli edifici esistenti (quadro RP - righe da RP46 a RP50);

# UNICO 2011 società di persone:

## 1. D.L. 78/2009:

→ agevolazione trentotti ter: detassazione dal reddito d'impresa del 50% del valore degli inv.ti in nuovi macchinari.

→ devono rientrare nella divisione 28 Tabella ATECO2007 devono essere nuovi e l'acquisto deve essersi perfezionato entro il 30.06.2010

→ attenzione ai casi di revoca dell'agevolazione (cessione entro 3 periodi d'imposta del bene detassato o entro 4 esercizi se ceduto a stabili organizzazioni di paesi Black List)

# UNICO 2011 società di persone:

## 1. D.L. 78/2009:

→ modifiche disciplina sulla CFC:

- effettivo radicamento attività economica nello Stato Black List;
- no disapplicazione CFC se i proventi della società controllata estera  $\geq 50\%$  provenienti da determinate fonti (commi 8bis e 8ter art. 167 TUIR)

→ estensione disciplina CFC a soggetti controllati stabiliti in stati non Black List ma che hanno comunque una tassazione fiscale di maggior favore e che abbiano conseguito prevalentemente *passive income* o proventi da attività infragruppo.

# UNICO 2011 società di persone:

## 3. Tremonti Quater

→ nel limite di 70mln di Euro

→ esclusione dal reddito d'impresa per gli inv.ti in ricerca industriale e di sviluppo precompetitivo finalizzate alla realizzazione di campionari fatti nella UE

→ dalle imprese che svolgono le attività di cui alle divisioni 13, 14, 15 o 32.99.20 in relazione all'attività di fabbricazione di bottoni della tabella ATECO2007

## UNICO 2011 società di persone:

4. Transfer pricing: non vengono applicate le sanzioni dal 100% al 200% della maggiore imposta accertata per rettifica dei prezzi da trasferimento: se in sede di verifica, accessi, ispezioni, viene esibita la documentazione richiesta (master file + documentazione nazionale) al fine di riscontrare se i prezzi di trasferimento praticati dalle imprese multinazionali siano allineati al valore normale.
- La disapplicazione vale solo se la società aveva preventivamente comunicato entro il 29.12.2010 di detenere la documentazione per gli anni pregressi al 2010. per gli anni d'imposta successivi la comunicazione di essere in possesso dei documenti va fatta in dichiarazione dei redditi.

# UNICO 2011 Società di capitali:

- Società cooperative – riporto delle perdite e limiti all'utilizzo degli utili (R.M. 129/2010).
- Cooperative agricole e piccola pesca → NO applicazione limitazione art. 83 del Tuir. → esenzione utile coop non è prestabilita in una determinata %. Tale norma è riferita alle società con limite % ben definito (V. tonnage tax)



# UNICO 2011 Società di capitali:

- R.M. 129/E/2010: limiti riporto perdite coop
- Riporto perdita nei limiti degli utili che eccedono la parte non tassata degli stessi.
- → necessità di memorizzare gli utili non tassati in un prospetto extracontabile.
- In Unico va indicata la perdita riportabile (al netto degli utili detassati)
- Una volta che la perdita è stata decurtata degli utili esenti in futuro (in caso di utili) non deve più essere decurtata.

# UNICO 2011 Società di capitali:

- Riporto perdite esempio: Coop a mutualità prevalente (art. 1, comma 460, lett. b), L 311/04, realizza:
- Es. X: perdita fiscale, 1.000;
- Es. X+1: utile civilistico, 100: - 70 esente (riserva indivisibile) - 30 imponibile
- Es.X+2: perdita fiscale, 200.
  
- Es. X: riporto perdita per un importo pari a 1.000 agli es. successivi;
- Es. X+1: utilizzo perdita per 30 e riporto perdita residua di 970 (non va ridotto % utile esente) riporto utile esente di 70;
- Es. X+2: perdita rileva per 130 (200- 70) e perdita precedente di 970 (1.000 -30) riporto agli esercizi successivi: perdita di 1.100 (130 + 970).

# UNICO 2011 Società di persone:

- Società agricole, art. 1, § 1093, lg. 296/2006 → opzione per il Reddito agrario (art. 32) → D.M. 213/2007 modalità applicative dell'opzione → prospetto valori civili e fiscali in Unico SP 2011, Quadro RS, righe 27 - 38. (RS88 – RS90 Unico SC)
- C.M. 50/E/2010: chiarimenti in ordine alla compilazione del prospetto e sui requisiti soggettivi e oggettivi

## UNICO 2011 Società di persone:

- C.M. 50/E/2010: l'ammortamento dei beni va comunque effettuato (mantenimento dei valori fiscali e civili in caso di cessazione dell'opzione)
- la deduzione di costi e/o la tassazione di ricavi o proventi, il cui presupposto di deduzione/tassazione si è verificato in un periodo precedente l'opzione di cui la rilevanza fiscale è stata rinviata agli esercizi successivi, continuano ad essere rilevanti ai fini del reddito (esempio una plusvalenza rateizzata);
- Rimanenze di merci alla data della opzione restano rilevanti ai fini del prospetto.
- Plusvalenze di beni ammortizzabili vanno indicate nel prospetto RS se relative a beni acquisiti in vigenza dell'opzione. Se invece sono stati acquisiti in periodi precedenti vanno indicate nel rigo RF7 (minusvalenze RF47, codice 2)

## UNICO 2011 Società di persone:

- Plusvalenze/minusvalenze di beni ammortizzabili ed opzione per il reddito agrario:
  - Beni ammortizzabili, rilevanza plus/minus:

Acquisto/cessione	In opzione	Dopo opzione
Prima opzione	Sì Corrisp – costo fiscale dell'ultimo esercizio prima dell'opzione	Sì corrisp. – costo fiscale bene (costo acquisto + quote amm.to prima e in opzione)
In opzione	Non rilevanti	Sì corrisp. – costo fiscale bene (costo acquisto + quote amm.to prima e in opzione)

## UNICO 2011 Società di persone:

- Plusvalenze/minusvalenze su beni immobili della società agricola: sono sempre rilevanti (non rientrano quindi nel reddito agrario) → vanno indicate nel quadro RF (o RG per le società agricole in contabilità semplificata)
- I beni mobili acquisiti e ceduti in vigenza dell'opzione vanno indicati nel quadro RS e sono assorbite nel reddito agrario.
- Il reddito agrario va indicato nei righi RF9, cod. 8 oppure RG10.
- I costi e i ricavi dell'attività vanno indicati rispettivamente nei righi: RF29 ed RF47: cod. 8

## UNICO 2011 Società di persone:

- Regime applicabile alle società semplici, persone fisiche ed ENC. È applicabile alle altre società di persone (Snc e Sas) ed alle SRL se optano per il reddito agrario (comma 1093, lg. 296/2006)
- Attività agricole connesse, art. 32, comma 2, lett.c del Tuir → att.tà di manipolazione, commercializzazione, trasformazione conservazione e valorizzazione sono comprese nel reddito agrario quando il prodotto derivante da tali attività è compreso nell'apposito D.M. e deriva prevalentemente da prodotti del proprio fondo.

# UNICO 2011 Società di persone:

- D.M. 05.08.2010, nuovi prodotti:
  - grappa
  - birra
  - panetteria fresca (solo produzione di pane e non anche altri prodotti
  - ultima interrogazione parlamentare).
- Quadro RD, sez. III → vanno indicati i ricavi derivanti dalle attività connesse da cui derivino prodotti non compresi nel D.M. 05/08/2010 ottenuti prevalentemente con prodotti del proprio fondo/allevamento → tassazione del 25% dell'importo indicato in RD10, colonna 3 (corrispettivi registrati ai fini IVA).
- Il rigo RD10 comprende anche le seguenti attività: agriturismo, att.tà connesse di prodotti non compresi nel D.M., prestazioni di servizi con proprie macchine agricole.



*Arrivederci al prossimo incontro:*

*Special operativo di VideoFisco: 4 maggio 2011*

*Il Modello 730/2011*

*A cura di*

*Cristiano Corghi*

*VideoFisco: 18 maggio 2011*

*Dichiarazioni dei redditi (2<sup>a</sup> parte) e studi di settore*

*A cura di*

*Fabrizio Giovanni Poggiani e Alessandro Pescari*