

Analisi e commenti

Ires e Irap, è tempo di acconti 2008 (1)

9 Giugno 2008

Fra le tante modifiche della Finanziaria, il calo al 27,5% dell'aliquota d'imposta per i redditi societari

Thumbnail
Image not found or type unknown

I versamenti a saldo del 2007, risultanti dal modello Unico 2008 Società di capitali, compresi quelli relativi al primo acconto Ires e Irap, devono essere eseguiti entro il giorno 16 del sesto mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta ovvero entro il trentesimo giorno successivo al termine indicato, maggiorando l'importo da versare dello 0,40 per cento. La misura dell'acconto Ires per il periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2008, è pari al 100% dell'Ires dovuta in base alla dichiarazione dei redditi per il 2007.

La prima rata di acconto per l'anno 2008 è pari al 40% del 100% e deve essere versata entro il giorno 16 del sesto mese successivo a quello di chiusura del periodo di imposta, ossia - nel caso di società con esercizio coincidente con l'anno solare - entro il 16 giugno 2008.

La Finanziaria 2008 (legge 244/2007) ha disposto, a decorrere dal periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2007, la riduzione dell'aliquota Ires dal 33 al 27,50 per cento.

Nella determinazione dell'acconto Ires per l'anno 2008 non si deve tenere conto del 70% delle ritenute subite sugli interessi, premi e altri frutti dei titoli, ovvero dei titoli obbligazionari e similari emessi da banche, società per azioni quotate in Borsa ed enti pubblici economici trasformati in Spa, scomutate per il periodo di imposta precedente (*cfr.* articolo 1 del Dlgs 239/1996).

Qualora l'imposta dovuta per il periodo d'imposta precedente non risulti pari almeno a 20,66 euro, nessun acconto deve essere versato.

Se la prima rata di acconto è di importo non superiore a 103 euro, il versamento dell'intero acconto dovuto si effettua complessivamente alla scadenza della seconda rata.

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.

Modalità di formazione della base imponibile Ires

La Finanziaria 2008 ha apportato rilevanti novità ai fini della determinazione della base imponibile.

Perdite fiscali

In caso di attività che fruiscono di regimi di parziale o totale detassazione del reddito, le relative perdite fiscali assumono rilevanza nella stessa misura in cui assumerebbero rilevanza i risultati positivi (articolo 83, comma 1, del Tuir; conseguentemente, è stato abrogato il secondo periodo dell'articolo 84, comma 1, del Tuir).

La disposizione in esame si applica con riferimento alle perdite prodotte dal periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2007.

Ammortamenti anticipati e accelerati

È stata eliminata, a decorrere dal periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2007, la possibilità di effettuare ammortamenti accelerati e anticipati, con riferimento tanto ai beni materiali, quanto ai beni materiali strumentali per l'esercizio di alcune attività regolate.

Si ricorda che, in attesa della revisione generale dei coefficienti di ammortamento tabellare, per il solo periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2007, per i beni nuovi acquisiti ed entrati in funzione nel medesimo periodo - esclusi gli autoveicoli diversi da quelli utilizzati esclusivamente come beni strumentali nell'esercizio dell'attività di impresa, nonché i beni classificabili nelle categorie omogenee individuati dall'Autorità per l'energia elettrica e il gas -, non si applica la riduzione a metà del coefficiente tabellare, prevista dal comma 2 dell'articolo 102 del Tuir, con riferimento al primo esercizio.

L'eventuale differenza, non imputata a conto economico, può essere dedotta in sede di dichiarazione dei redditi.

Tale disposizione non assume rilievo ai fini del versamento degli acconti relativi al secondo periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2007.

Locazione finanziaria

Relativamente ai contratti di locazione finanziaria stipulati a partire dal 1° gennaio 2008, per l'impresa utilizzatrice che imputa a conto economico i canoni di *leasing*, la deduzione di detti canoni è ammessa a condizione che la durata del contratto non sia inferiore ai due terzi del periodo di ammortamento.

Con riferimento alla deducibilità dei canoni di locazione dei beni immobili, qualora l'applicazione della regola sopra enunciata determini un risultato inferiore a undici anni, ovvero superiore a diciotto anni, la deduzione è ammessa se la durata del contratto non è, rispettivamente, inferiore a undici anni, ovvero pari almeno a diciotto anni.

È inoltre prevista una disposizione concernente gli interessi impliciti desunti dal contratto, ai quali dovranno essere applicate le nuove disposizioni in materia di interessi passivi, di cui all'articolo 96

del Tuir.

Per i contratti conclusi anteriormente al 1° gennaio 2008, resta ferma l'applicazione della normativa vigente *ante* Finanziaria 2008.

Spese di rappresentanza

La Finanziaria 2008 ha apportato rilevanti modifiche alla disciplina delle spese di rappresentanza, sostituendo, con effetto a decorrere dal periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2007, i periodi dal secondo al quarto dell'articolo 108, comma 2, del Tuir.

In particolare, le spese di rappresentanza sono deducibili nel periodo d'imposta di sostenimento, qualora rispondenti ai requisiti di inerenza e congruità, da stabilire con apposito decreto, al momento non ancora emanato, anche in funzione della natura e della destinazione delle stesse, del volume dei ricavi dell'attività caratteristica dell'impresa e dell'attività internazionale della stessa.

In sostanza, la deducibilità di tali spese deve essere valutata in relazione alla effettiva attività svolta dall'impresa e tenendo conto anche del tipo di attività (ad esempio, attività svolta in mercati internazionali) in concreto esercitata.

Sono, comunque, deducibili le spese relative a beni distribuiti gratuitamente di valore unitario non superiore a 50 euro.

Abrogazione della possibilità di effettuare deduzioni in via extracontabile

Dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2007, è stata soppressa la possibilità di dedurre in via extracontabile i componenti negativi di reddito non imputati a conto economico (*cf*r decreto del 3 marzo 2008).

La Finanziaria 2008 ha previsto le seguenti modalità di "uscita" dal quadro EC:

1. applicazione, in via transitoria, delle disposizioni dell'articolo 109, comma 4, lettera b), del Tuir *ante* modifica
2. applicazione di un'imposta sostitutiva, con aliquota dell'1%, sulle riserve in sospensione di imposta, senza che ciò produca effetti sui valori fiscali dei beni e degli altri elementi
3. applicazione di un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e dell'Irap, con un'aliquota del 12%, 14% ovvero 16%, per affrancare le differenze tra valori civili e fiscali dei beni.

Inoltre, va osservato che gli ammortamenti, gli accantonamenti e le altre rettifiche di valore imputati a conto economico, a partire dall'esercizio dal quale decorre l'eliminazione delle deduzioni extracontabili, possono essere disconosciuti dall'Amministrazione finanziaria, qualora non coerenti

con i comportamenti contabili sistematicamente adottati nei precedenti esercizi.

È fatta salva la possibilità per il contribuente di dimostrare la giustificazione economica di detti componenti in base a corretti principi contabili (ad esempio, l'adozione di un'aliquota di ammortamento differente - da motivare nella nota integrativa al bilancio - può essere giustificata da un cambiamento della vita utile del cespite).

Utilizzo del credito di imposta

Credito di imposta per i costi sostenuti per attività di ricerca industriale e di sviluppo precompetitivo

Il credito d'imposta - introdotto dalla Finanziaria 2007 - relativo ai costi sostenuti per attività di ricerca industriale e di sviluppo precompetitivo, riferiti a contratti stipulati con Università ed enti pubblici di ricerca, è stato innalzato, a partire dal 1° gennaio 2008, dal 15 al 40 per cento.

Ai fini della determinazione del credito d'imposta in parola, i costi di ricerca e sviluppo non possono, in ogni caso, superare l'importo di 50 milioni di euro.

Limite annuale di utilizzo dei crediti di imposta da indicare nel quadro RU

A partire dal 1° gennaio 2008, anche in deroga alle disposizioni previste dalle singole leggi istitutive, i crediti d'imposta concessi a favore delle imprese - da indicare nel quadro RU della dichiarazione dei redditi - possono essere utilizzati nel limite annuale di 250mila euro.

Tuttavia, è prevista la possibilità per il contribuente di riportare in avanti l'ammontare eccedente, anche oltre il limite temporale eventualmente previsto dalle singole leggi istitutive ed è, in ogni caso, compensabile per l'intero importo residuo a partire dal terzo anno successivo a quello in cui si genera l'eccedenza.

Per espressa previsione normativa, il limite sopra richiamato non si applica nel caso di:

- incentivi fiscali alla ricerca
- nuovi investimenti nelle aree svantaggiate del Mezzogiorno, a partire dal 1° gennaio 2010.

Auto aziendali

In tema di auto aziendali, a decorrere dal periodo di imposta in corso al 27 giugno 2007, la concessione in uso promiscuo al dipendente di autoveicoli, motocicli e ciclomotori di proprietà aziendale genera un imponibile Irpef pari al 30% dell'importo corrispondente a una percorrenza convenzionale di 15mila chilometri, calcolato sulla base del costo chilometrico di esercizio desumibile dalle tabelle nazionali elaborate annualmente dall'Acì, al netto dell'ammontare eventualmente posto a carico del dipendente (articolo 51, comma 4, lettera a), del Tuir).

Inoltre, a partire dallo stesso periodo di imposta, ai fini della determinazione dei redditi, le spese e gli altri componenti negativi relativi ai mezzi di trasporto a motore, di cui all'articolo 164 del Tuir, dati in uso promiscuo ai dipendenti per la maggior parte del periodo di imposta sono deducibili nella misura del 90 per cento.

Le spese relative alle autovetture e autocaravan, nonché ciclomotori e motocicli, il cui utilizzo è diverso da quello esclusivamente strumentale sono deducibili per il 40% del loro ammontare.

Deducibilità dei costi sostenuti per la telefonia

A partire dal 1° gennaio 2007, le quote di ammortamento, i canoni di locazione, anche finanziaria, ovvero di noleggio, e le spese di impiego e manutenzione relativi ad apparecchiature terminali per servizi di telefonia, tanto mobile quanto fissa, nonché a quelli di trasmissione telematica dei dati elettronici, sono deducibili nella misura dell'80% (articolo 102, comma 9, del Tuir).

Resta confermata la percentuale di deduzione al 100% per gli oneri relativi agli impianti di telefonia dei veicoli, utilizzati per il trasporto di merci da parte di imprese di autotrasporto, limitatamente a un solo impianto per ciascun veicolo.

Ammortamento degli immobili strumentali

La Finanziaria 2008 ha colmato la lacuna legislativa creatasi a seguito della mancata conversione in legge del decreto legge 118/2007, in materia di ammortamento dei terreni e dei fabbricati strumentali, facendone salvi gli effetti.

In particolare, è previsto che, con riferimento a ciascun immobile strumentale, le quote di ammortamento dedotte nei periodi di imposta precedenti a quello in corso al 4 luglio 2006, calcolate sul costo complessivo, sono riferite proporzionalmente al costo dell'area e al costo del fabbricato.

La disciplina si applica anche in relazione ai fabbricati strumentali acquisiti mediante contratti di *leasing* finanziario, con riferimento alle quote capitale del canone dedotte sino al periodo di imposta precedente a quello in corso alla data del 4 luglio 2006.

Operazioni straordinarie

La Finanziaria 2007 ha introdotto un particolare regime agevolativo a favore delle società di capitali, società cooperative e di mutua assicurazione che risultano da operazioni di aggregazione aziendale effettuate negli anni 2007 e 2008.

In particolare, al verificarsi di determinate condizioni, è riconosciuto, ai fini fiscali, per un ammontare complessivo non eccedente l'importo di 5 milioni di euro:

- il valore di avviamento e quello attribuito ai beni strumentali materiali e immateriali, per effetto della imputazione in bilancio del disavanzo da concambio, qualora tale aggregazione consegua a operazioni di fusione o scissione
- il maggior valore iscritto dal soggetto conferitario a titolo di avviamento o di beni strumentali materiali e immateriali, nel caso di conferimento di azienda, di cui all'articolo 176 del Tuir.

Al fine del calcolo e del versamento degli acconti, va valutata la particolare operazione straordinaria effettuata.

A titolo esemplificativo, nel caso di fusione, l'articolo 172, comma 10, del Tuir dispone che gli obblighi connessi al versamento degli acconti di imposta dei soggetti che si estinguono per effetto della fusione sono posti in capo alla società risultante dall'operazione, ovvero dalla società incorporante, qualora la scadenza del versamento medesimo sia successiva a quella di efficacia della fusione; viceversa, nel caso in cui detta data (scadenza del termine per il versamento) sia antecedente a quella di efficacia della fusione, gli obblighi di versamento permangono in capo al soggetto *dante causa* (società incorporata).

1 - continua

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/analisi-e-commenti/articolo/ires-e-irap-e-tempo-acconti-2008-1>