

Articolo pubblicato su FiscoOggi (<http://fiscooggi.it>)

Analisi e commenti

Le novità del modello Irap 2012 viste dal versante operativo - 3

20 Giugno 2012

Tra le altre, inserita una colonna “statistica” per evidenziare la deduzione per gli addetti alla ricerca e, quindi, individuare le imprese che svolgono tale attività



Il viaggio tra le pagine della dichiarazione Irap si conclude con l'analisi degli inediti in tema di regime opzionale di affrancamento delle partecipazioni di controllo, di modalità di recupero dell'eccedenza a credito in mancanza di dichiarazione, di codici per le società non operative e di opzione per gli imprenditori agricoli, questi cioè invece di determinare il valore della produzione secondo la specifica disposizione prevista per loro, possono scegliere di calcolare lo stesso valore così come

stabilito per le imprese individuali e le società di persone. La scelta naturalmente va indicata nel modello Irap.

Affrancamento partecipazioni di controllo

L'articolo 23, comma 12, del DL 98/2011 ha inserito nell'articolo 15 del DL 185/2008 i nuovi commi 10-bis e 10-ter che prevedono la possibilità di affrancare i maggiori valori delle partecipazioni di controllo iscritti nel bilancio individuale a seguito di operazioni straordinarie, nei limiti del corrispondente valore iscritto nel bilancio consolidato a titolo di avviamento, marchi d'impresa e altre attività immateriali (*cf* provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate del 22 novembre 2011).

L'opzione è applicabile anche per le partecipazioni di controllo acquisite nell'ambito di operazioni di cessione di azienda ovvero di partecipazioni.

La disposizione riguarda le operazioni effettuate sia nel periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2010 sia in quelli precedenti. Gli effetti del riallineamento decorrono dal periodo d'imposta

successivo a quello in corso al 31 dicembre 2012.

Ricordiamo, poi, che in caso di esercizio dell'opzione, l'importo assoggettato a imposta sostitutiva non rileva ai fini del valore fiscale della partecipazione stessa.

E ancora che, per effetto dell'articolo 20 del DI 201/2011, l'opzione si applica anche alle operazioni effettuate nel periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2011. In tal caso, gli effetti del riallineamento decorrono dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014.

Al riguardo, l'articolo 4, comma 6, del richiamato provvedimento del 22 novembre 2011 ha previsto che, in apposito prospetto della dichiarazione Irap relativa al periodo di imposta in corso al 30 novembre 2011, deve essere data indicazione degli importi assoggettati a imposta sostitutiva rispetto ai valori delle voci avviamento, marchi d'impresa e altre attività immateriali suscettibili di affrancamento.

Pertanto, al fine di dare attuazione alla disposizione da ultimo citata è stata inserita nel quadro IS del modello Irap 2012 la nuova sezione X dove vanno riportati i dati richiesti.

Mod. Irap 2012 – QUADRO IS

Sez. X Affrancamento dei maggiori valori delle partecipazioni art. 15, commi 10 bis e 10 ter, D.L. n. 185/2008	Anno operazione	Tipo operazione	Soggetto substanto	Differenza contabile	Avviamento	Marchi	Altre attività immateriali
IS36 Maggiori valori				,00	,00	,00	,00
Determinazione imponibile							,00
							,00

Dati rilevanti ai fini Istat

Nel rigo IS4 della sezione I del quadro IS (dedicata all'indicazione delle deduzioni relative al costo per il personale) è stata inserita la nuova colonna 2, dove indicare distintamente l'importo della deduzione riferita al costo sostenuto per il personale addetto alla ricerca e sviluppo (lettera a), n. 5), comma 1, articolo 11 del Dlgs 446/1997). Tale importo va poi riportato nella colonna 3 del medesimo rigo insieme alle altre deduzioni previste dalla stessa norma, relative alle spese per apprendisti, disabili e personale assunto con contratto di formazione e lavoro.

La richiesta di evidenziare separatamente la deduzione per il personale addetto alla ricerca e sviluppo ha una funzione meramente statistica, in quanto consente di individuare le imprese che svolgono tale attività. Fino allo scorso anno, infatti, non era possibile utilizzare il dato indicato nel suddetto rigo a tali fini, poiché la deduzione in parola era indicata cumulativamente con le altre deduzioni previste dal richiamato n. 5) della lettera a).

Mod. Irap 2012 – QUADRO IS

Sez. I Deduzioni - art. 11 D.lgs. n. 446/97							
IS1	Contributi assicurativi	1		2	Deduzione		,00
IS2	Deduzione forfettiva	1		2	Deduzione		,00
IS3	Contributi previdenziali ed assistenziali	1		2	Deduzione		,00
IS4	Spese per apprendisti, disabili, personale con contratto di formazione e lavoro, addetti alla ricerca e sviluppo	1		2	Deduzione		,00
IS5	Deduzione di 1.850 euro fino a 5 dipendenti	1		2	Deduzione		,00
IS6	Somma dei righi IS1 col. 2, IS2 col. 2, IS3 col. 2, IS4 col. 3, IS5 col. 2						,00
IS7	Somma delle accrescenze delle deduzioni rispetto alle rettificazioni						,00
IS8	Totale deduzioni (IS6 + IS7)						,00

Eccedenza a credito in mancanza di dichiarazione

Con la risoluzione 79/2011, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che il credito Irap maturato nel periodo d'imposta

precedente può essere recuperato nella sezione II del quadro RX della dichiarazione dei redditi, qualora il contribuente non sia più tenuto nel periodo d'imposta successivo a presentare la dichiarazione Irap. Questa precisazione consente di mettere un punto definitivo a una questione sorta a seguito della fuoriuscita della dichiarazione Irap dal modello Unico. Con il comma 52 dell'articolo 1 della legge 244/2007 è stato infatti previsto che, a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2007, la dichiarazione Irap deve essere presentata autonomamente in via telematica e non più in forma unificata (unitamente alla dichiarazione dei redditi).

Tale nuova modalità di presentazione della dichiarazione aveva, di fatto, ingenerato il dubbio circa il corretto comportamento da seguire per il recupero del credito Irap maturato nell'ultimo periodo d'imposta da parte di quei contribuenti che perdevano la soggettività passiva ai fini dell'imposta regionale. In particolare, non era chiaro se tale eccedenza poteva ancora essere riportata, per la quota non utilizzata in compensazione, nella sezione II del quadro RX della dichiarazione dei redditi ovvero se occorreva, invece, presentare la dichiarazione Irap unicamente a tali fini, compilando, quindi, il solo quadro IR.

Al riguardo, ricordiamo che la sezione II del quadro RX della dichiarazione dei redditi accoglie le eccedenze di imposta richieste in compensazione nella dichiarazione precedente, per le quali nel periodo d'imposta successivo non è più presente la relativa dichiarazione o il corrispondente quadro.

Pertanto, considerata la funzione svolta dalla sezione in parola, la risoluzione 79/E ha, sostanzialmente, confermato la possibilità di utilizzare tale sezione anche per il riporto del credito Irap, da parte dei contribuenti non più tenuti alla presentazione della dichiarazione annuale ai fini dell'imposta regionale sulle attività produttive. Ad avviso dell'Agenzia, infatti, non è di ostacolo a tale soluzione il fatto che a decorrere da periodo d'imposta 2008 la dichiarazione annuale non può più essere presentata in forma unificata.

Mod. UNICO PF 2012 – QUADRO RX

Sezione II Crediti ed eccedenze risultanti dalla precedente dichiarazione	Codice tributo	Eccedenza o credito precedente	Importo compensato nel Mod. F24	Importo di cui si chiede il rimborso	Importo residuo da compensare
RX20 IVA		,00	,00	,00	,00
RX21 Contributi previdenziali		,00	,00	,00	,00
RX22 Imposte sostitutive di cui al quadro RT		,00	,00	,00	,00
RX23 Altre imposte	3800	1.000,00	,00	,00	1.000,00
RX24 Altre imposte		,00	,00	,00	,00
RX25 Altre imposte		,00	,00	,00	,00
RX26 Altre imposte		,00	,00	,00	,00

Prospetto delle società non operative

Da quest'anno sono state modificate le specifiche tecniche relative alla sezione IV del quadro IS, dedicata alla determinazione del valore della produzione minimo per le società non operative, al fine di renderne obbligatoria la compilazione.

Il nuovo controllo prevede, infatti, che tale obbligo scatti qualora nel campo "Natura giuridica" del frontespizio del modello Irap venga indicato un codice che contraddistingue uno dei soggetti

rientranti nell'ambito di applicazione della disciplina prevista dall'articolo 30 della legge 724/1994. Nel caso in cui il contribuente, sebbene ricompreso tra i soggetti elencati nel citato articolo 30, non sia tenuto alla determinazione del valore della produzione minimo, deve necessariamente valorizzare la casella "Esonero".

Detta casella, fino allo scorso anno, consentiva di riportare solo uno dei seguenti codici:

- **1**, accoglimento interpello
- **2**, cause di esclusione/disapplicazione
- **3**, soggetto operativo.

In particolare, il codice 2 va utilizzato in presenza di una delle cause di esclusione o disapplicazione dalla disciplina sulle società di comodo previste, rispettivamente, dal comma 1 del citato articolo 30 e dai provvedimenti direttoriali del 14 febbraio 2008 e dell'11 giugno 2012. Il codice 3 riguarda, invece, il caso in cui il soggetto abbia superato il test di operatività; ossia quando i ricavi, gli incrementi delle rimanenze e gli altri proventi risultanti dal conto economico sono non inferiori a quelli presunti determinati ai sensi del comma 1 dell'articolo 30.

Ebbene, con un'ulteriore modifica apportata alle specifiche tecniche, da quest'anno è possibile indicare nella casella "Esonero" anche il nuovo codice **4**, da utilizzare qualora i valori da riportare nei righe da IS15 a IS17 (reddito minimo, retribuzioni/compensi e interessi passivi) siano tutti pari a 0 ovvero qualora il dichiarante sia una società consortile (soggettivamente esclusa dalla disciplina prevista per le società di comodo, *cf*r circolare 25/2007).

Sez. IV Soggetti non operativi	IS15	Reddito minimo	1	
	IS15	Reddito minimo		.00
	IS16	Rimborsazioni, compensi ed altro onere		.00
Esonero	IS17	Interessi passivi		.00
	IS18	Deduzioni		.00
	IS19	Valore della produzione	pagato dal lavoro capitale ¹	00 altro capitale ² 00 .00

Opzione per gli imprenditori agricoli

Con la risoluzione 3/2012, l'Agenzia ha chiarito che gli imprenditori agricoli, soggetti Irpef, in luogo della modalità di determinazione del valore della produzione di cui all'articolo 9 del Dlgs 446/1997, possono optare indifferentemente per l'applicazione delle regole previste dall'articolo 5 dello stesso decreto legislativo per le società di capitali e gli enti commerciali ovvero per quelle stabilite dall'articolo 5-bis per le imprese individuali e le società di persone; ciò anche se il citato articolo 9 non richiama espressamente l'articolo 5-bis. Tale documento di prassi risolve, dunque, una annosa questione nata all'indomani della riforma dell'imposta regionale sulle attività produttive operata dalla legge 244/2007 (Finanziaria 2008). Pertanto, a partire dal 2008, la disciplina Irap per le imprese commerciali è profondamente cambiata. Attualmente esistono due diverse modalità di determinazione del valore della produzione:

- la prima, applicabile alle società di capitali e agli enti commerciali, è disciplinata dall'articolo 5 e prevede che la base imponibile ai fini Irap sia pari alla differenza tra alcune voci del conto economico a cui occorre apportare una serie di correttivi di natura prettamente fiscale (variazioni in aumento e in diminuzione)
- la seconda, applicabile alle società di persone e alle imprese individuali, è disciplinata dal nuovo articolo 5-bis e prevede che la base imponibile ai fini Irap sia pari alla differenza tra determinati componenti positivi e negativi fiscali, senza tenere conto, invece, dei dati risultanti dal conto economico.

Nonostante la descritta modifica, l'articolo 9 del decreto Irap ha, tuttavia, continuato a far riferimento unicamente all'articolo 5, quale regime alternativo a quello naturale previsto per i produttori agricoli dal medesimo articolo 9. Per tale motivo, da più parti era sorto il dubbio se il fatto che non venisse richiamato anche l'articolo 5-bis fosse da imputare a una precisa scelta del legislatore oppure a un mancato coordinamento normativo.

A seguito dell'emanazione della risoluzione 3/2012, è stato definitivamente chiarito che i produttori agricoli possono abbandonare il regime di cui all'articolo 9 optando, indifferentemente, per l'applicazione dell'articolo 5 o dell'articolo 5-bis.

In caso di esercizio dell'opzione non deve essere compilata la sezione IV del quadro IQ (Produttori agricoli), ma la sezione I o la II a seconda che l'opzione sia stata esercitata, rispettivamente, con riferimento a uno dei due articoli in questione.

Mod. Irap 2012 – QUADRO IS				
Sez. VIII	IS33	Produttori agricoli (art. 9, comma 2, D.lgs. n. 446)	Opzione	Selez.
Opzioni	IS34	Amministrazioni ed enti pubblici (art. 10-bis, comma 2, D.lgs. n. 446)	Opzione	Selez.
Mod. Irap 2012 – QUADRO IQ				
Sez. IV	IQ46	Correttivi		00
Produttori agricoli	IQ47	Acquisti destinati alla produzione		00
	IQ48	Deduzioni art. 11, c.1, lett. e) del D.lgs. n. 446		00
	IQ49	Valore della produzione (IQ46 – IQ47 – IQ48)		00

3 - fine

di

Gianluca Martani

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/analisi-e-commenti/articolo/novita-del-modello-irap-2012-viste-dal-versante-operativo-3>