



**UNICO 2001 - SOCIETÀ DI CAPITALI,  
ENTI COMMERCIALI ED EQUIPARATI**

*Provvedimento direttore Agenzia delle entrate 26 marzo 2001  
(S.O. n. 91 alla G.U. n. 95 del 24 aprile 2001)*

*Circolare n. 10 del 20 giugno 2001*

Via G. Paisiello, 24 – 00198 Roma  
tel.: 06/85236387 (fax: 06/85236390) - c.f.: 80459660587  
[www.consrag.it](http://www.consrag.it) - [fondazioneluca Pacioli@consrag.it](mailto:fondazioneluca Pacioli@consrag.it)

# SOMMARIO

<i>Premessa</i>	pag.	3
<b>1. Struttura del modello</b>	pag.	3
<b>2. Modalità di presentazione</b>	pag.	4
<b>3. Termini di presentazione e di versamento</b>	pag.	6
<b>4. Esame dei quadri relativi alla determinazione del reddito e dell'imposta</b>	pag.	9
4.1 <i>Quadro RN - Determinazione dell'Irpeg</i>	pag.	9
4.2 <i>Quadro RF - Reddito di impresa</i>	pag.	9
4.3 <i>Immobili concessi in uso o in locazioni a dipendenti</i>	pag.	14
4.4 <i>Imposte da memorizzare nei Canestri A e B</i>	pag.	14
4.5 <i>Quadro RS - Composizione del capitale sociale</i>	pag.	16
4.6 <i>Quadro RJ - Agevolazioni per favorire la capitalizzazione delle imprese</i>	pag.	16
4.7 <i>Quadro RQ - Imposta sostitutiva delle plusvalenze derivanti da riorganizzazioni aziendali</i>	pag.	21
4.8 <i>Quadro RY - Rivalutazione dei beni</i>	pag.	22

\*\*\*\*\*

## **Premessa**

Forma oggetto di esame della presente circolare l'analisi del Modello Unico 2001 – Società di capitali, enti commerciali ed equiparati. Per quanto concerne la dichiarazione Iva e Irap, si ricorda che le stesse hanno formato oggetto della circolare della Fondazione "Luca Pacioli" n. 1/2001 e n. 9/2001.

Pur confermandosi l'impostazione del modello all'insegna della sostanziale continuità con quella dell'anno precedente, non abbiamo mancato di distinguere gli elementi rimasti invariati da quelli introdotti quest'anno, o almeno modificati rispetto al passato. Abbiamo concentrato la nostra attenzione sugli aspetti di maggiore difficoltà applicativa, come quelli relativi alla disciplina dei regimi sostitutivi e agevolativi, rinviando invece per gli opportuni approfondimenti a quanto già esaminato in precedenti nostre circolari, lì dove la disciplina è connessa con altre problematiche.

## **1. Struttura del Modello**

Il provvedimento dell'Agenzia delle entrate 26 marzo 2001, pubblicato nel S.O. n. 91 alla Gazzetta Ufficiale n. 95 del 24 aprile 2001 ha approvato, unitamente alle relative istruzioni per la compilazione, il modello di dichiarazione "UNICO 2001 – Società di capitali, enti commerciali ed equiparati", che le società e gli enti commerciali residenti nel territorio dello Stato e i soggetti non residenti equiparati devono presentare nell'anno 2001 ai fini dell'imposta sul reddito delle persone giuridiche, dell'imposta regionale sulle attività produttive, dell'imposta sul valore aggiunto nonché in qualità di sostituti d'imposta. Nella G.U. n. 111 del 15 maggio 2001 è stata pubblicata l'errata corrige a tale modello ed in particolare ai quadri RJ e RK.

L'articolo 1 del citato provvedimento approva il Mod. UNICO, composto da:

1. il frontespizio, contenente la parte anagrafica, e i quadri costituenti il modello relativo alla dichiarazione da presentare agli effetti dell'IRPEG, oggetto di approvazione del predetto provvedimento;

2. i quadri costituenti il modello IVA/2001, con esclusione del frontespizio e del quadro VX, concernenti la dichiarazione annuale agli effetti di tale imposta, approvato con il decreto direttoriale 29 dicembre 2000 (pubblicato nel S.O. n. 9 alla Gazzetta Ufficiale n. 14 del 18 gennaio 2001);
3. i quadri costituenti il modello 770/2001, con esclusione del frontespizio, concernenti la dichiarazione agli effetti delle ritenute, dei contributi e dei premi assicurativi, approvati con il provvedimento dell’Agenzia delle Entrate 31 gennaio 2001, pubblicato nel S.O. n. 36 alla G.U. n. 47 del 26 febbraio 2001;
4. il modello concernente la dichiarazione ai fini dell’IRAP. Detto modello è stato approvato con il provvedimento 28 marzo 2001, pubblicato nel S.O. n. 91 alla Gazzetta Ufficiale n. 95 del 24 aprile 2001;
5. i modelli da utilizzare per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell’applicazione degli studi di settore nonché dei parametri, che sono stati approvati con appositi provvedimenti. Con i medesimi provvedimenti sono individuati altresì gli elementi contabili ed extracontabili rilevanti ai fini degli studi di settore, oggetto dell’asseverazione di cui all’articolo 35, comma 1, lett. b), del d.lgs. 28 dicembre 1998, n. 490.

## **2. Modalità di presentazione**

Nel presente paragrafo vengono evidenziate le peculiarità che riguardano le modalità di presentazione delle dichiarazioni da parte dei soggetti tenuti alla presentazione del “Mod. UNICO – Società di capitali, enti commerciali ed equiparati”. Per il resto si rinvia al paragrafo 2 della circolare della Fondazione "Luca Pacioli" n. 9/2001.

Si ricorda che sono obbligati alla presentazione della dichiarazione in forma unificata i contribuenti che ai fini dell’IRPEG hanno un periodo d’imposta coincidente con l’anno solare e che sono tenuti alla presentazione di almeno due delle seguenti dichiarazioni:

- dei redditi;
- dell’IVA;
- dell’Irap.

Tuttavia, la dichiarazione dell'IVA va presentata in forma autonoma, qualora la società o l'ente abbia partecipato alla liquidazione dell'IVA di gruppo prevista dall'ultimo comma dell'articolo 73 del DPR 26 ottobre 1972, n. 633 (cfr. articolo 3, comma 1, terzo periodo, del DPR 22 luglio 1998, n. 322).

La dichiarazione dei sostituti d'imposta Mod. 770/2001 va presentata in forma autonoma qualora la società o l'ente siano tenuti alla presentazione della dichiarazione medesima in relazione ad un numero di soggetti superiore a venti mentre può essere inclusa nella dichiarazione in forma unificata qualora la società o l'ente siano tenuti alla presentazione della dichiarazione medesima in relazione ad un numero di soggetti non superiore a venti. Per la determinazione del numero dei soggetti occorre sommare i dati contenuti nel rigo SS15 del quadro SS e del rigo SO8 del quadro SO.

I contribuenti che ai fini dell'Irpeg hanno un periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare presentano invece le dichiarazioni indicate da 1) a 4) in forma autonoma. Tuttavia, stante la contestualità dei termini per la presentazione delle dichiarazioni dei redditi e dell'Irap, tali dichiarazioni vanno presentate in modo congiunto, utilizzando cioè un solo frontespizio.

Con riguardo alle modalità di presentazione del Mod. UNICO 2001, il d.p.c.m. 30 aprile 2001 e le istruzioni generali per la compilazione di detto modello anticipano talune delle novità contenute nel decreto correttivo del DPR n. 322 del 1998, in corso di emanazione.

Tali innovazioni attengono all'ampliamento dei soggetti obbligati all'invio telematico dei modelli di dichiarazione (redditi, IVA, IRAP, sostituti d'imposta), sia in forma unificata che in forma autonoma, direttamente o tramite un intermediario abilitato (soggetto incaricato di cui all'articolo 3, commi 2-*bis* e 3, del DPR n. 322 del 1998 o società del gruppo), e cioè:

- le società di capitali e gli enti commerciali di cui all'articolo 87, comma 1, lettere a) e b), del t.u.i.r.;
- i contribuenti tenuti nell'anno 2000 alla presentazione di almeno una dichiarazione periodica IVA;

- i soggetti tenuti nell'anno 2001 alla presentazione della dichiarazione dei sostituti d'imposta.

La trasmissione delle dichiarazioni in via telematica può essere effettuata:

- direttamente;
- tramite un intermediario abilitato alla trasmissione telematica;
- tramite uno o più soggetti appartenenti a un gruppo, come definito dall'articolo 43-ter, quarto comma, del DPR 29 settembre 1973, n. 602.

Pertanto i soggetti di cui alle lettere a) e b) dell'articolo 87, comma 1, del t.u.i.r. sono comunque obbligati all'invio telematico dei predetti modelli, mentre le società e gli enti non residenti di cui alla successiva lettera d), che hanno esercitato attività in Italia mediante stabile organizzazione, se non sono tenuti alle dichiarazioni periodiche IVA e/o dei sostituti d'imposta, presentano le dichiarazioni, anche in forma unificata, ad un ufficio postale o ad una banca convenzionata, ancorché essi possano presentare il modello stesso in via telematica direttamente, attraverso la rete Internet, o tramite un intermediario abilitato.

### **3. Termini di presentazione e di versamento**

Altra innovazione riguarda l'unificazione del termine di trasmissione con il termine di presentazione, per cui se il contribuente si avvale di un intermediario abilitato, la consegna della dichiarazione a tale soggetto non equivale più alla sua presentazione, in quanto la dichiarazione si considera presentata solo al momento della ricezione della stessa da parte dell'Agenzia delle entrate.

Come lo scorso anno, con apposito d.p.c.m., emanato il 30 aprile 2001, ai sensi dell'articolo 12, comma 5, del d.lgs. n. 241 del 1997, sono stati prorogati sia i termini di presentazione delle dichiarazioni sia quelli di pagamento delle somme dovute in base alle stesse.

In particolare, l'articolo 2 di tale decreto ha disposto che per i soggetti obbligati alla presentazione in via telematica delle citate dichiarazioni, redatte sui modelli approvati nel 2001, i cui termini di trasmissione in via

telematica scadono fino al 31 ottobre 2001, sono presentate con detta modalità entro tale data, direttamente o tramite gli intermediari abilitati o i soggetti appartenenti al gruppo.

Entro lo stesso termine del 31 ottobre 2001, anche i soggetti di cui alla lett. d) dell'articolo 87, comma 1, del t.u.i.r non obbligati alla presentazione delle dichiarazioni in via telematica (in quanto non tenuti alla presentazione delle dichiarazioni periodiche IVA e/o dei sostituti d'imposta) possono presentare le dichiarazioni stesse in via telematica, direttamente ovvero tramite gli intermediari.

Quanto ai termini di versamento delle imposte, si ricorda che le disposizioni in materia di termini di trasmissione delle dichiarazioni in via telematica non rilevano ai fini dei versamenti delle imposte, che sono comunque effettuati entro gli ordinari termini di scadenza, termini che, per i soggetti tenuti all'approvazione del bilancio o rendiconto entro un termine stabilito dalla legge o dall'atto costitutivo, sono un mese dall'approvazione del bilancio o rendiconto ovvero, in caso di mancata approvazione, dalla data di scadenza del termine (cfr. articolo 2, comma 4-*bis*, del DPR n. 322 del 1998).

Al riguardo occorre tener conto dell'articolo 2, comma 4, del DPR n. 322 del 1998, il quale prevede che, se il termine per la presentazione delle dichiarazioni dei redditi e dell'Irap, compresa quella unificata (da redigere sui modelli approvati nell'anno in cui scade il termine di presentazione) scade tra il 1° gennaio e il 31 maggio, la dichiarazione va presentata nel mese di maggio. Ed è pertanto a tale data che in via ordinaria vanno riferiti i termini per il versamento delle imposte sui redditi e dell'Irap.

Anche su tali termini di versamento è intervenuto il citato d.p.c.m. 30 aprile 2001 che ha previsto che i versamenti risultanti dalle dichiarazioni dei redditi e dell'IRAP presentate in via telematica, direttamente o tramite gli intermediari abilitati, sono effettuati entro il 20 luglio 2001 con applicazione della maggiorazione dello 0,40 per cento a titolo di interesse corrispettivo, a decorrere dal ventunesimo giorno successivo a quello di scadenza dell'ordinario termine di versamento (cfr. articolo 12, comma 5, del d.lgs. 241 del 1997, come modificato dal d.lgs. n. 81 del 1999).

E' appena il caso di precisare che il differimento dei termini di scadenza per i versamenti delle predette imposte riguarda anche quelli effettuati a titolo di acconto.

Per i versamenti dell'IVA derivante dalla dichiarazione annuale, l'articolo 6 del DPR n. 542 del 1999 prevede che l'IVA dovuta va versata entro il 16 marzo di ciascun anno ovvero, se tale dichiarazione è inclusa in quella unificata, può essere versata entro il termine previsto per il pagamento delle somme dovute in base a tale dichiarazione unificata. In quest'ultimo caso, le somme da versare devono essere maggiorate degli interessi nella misura dello 0,40 per cento per ogni mese o frazione di mese successivo al 16 marzo e la maggiorazione dovuta ai sensi del citato d.p.c.m. 30 aprile 2001 va applicata sull'importo del saldo IVA a sua volta maggiorato dello 0,40 per cento per ogni mese o frazione di mese.

Per il 2001, l'acconto è stabilito nella misura del 93,5 per cento (cfr. articolo 4, comma 4, della legge 23 dicembre 2000, n. 388). Ai fini della determinazione della base su cui calcolare tale percentuale, occorre considerare l'articolo 13, comma 1, del d.lgs. n. 239 del 1996, il quale prevede che il contribuente non può tener conto, nella misura del 70 per cento, delle ritenute sugli interessi, premi e altri frutti dei titoli di cui all'articolo 1 di detto d.lgs. n. 239, scomutate per il periodo d'imposta precedente.

Inoltre, i soggetti che si avvalgono della c.d. agevolazione "Visco" devono commisurare l'acconto considerando l'imposta che avrebbero liquidato per il periodo d'imposta precedente se non avessero fruito dell'agevolazione ovvero, ove si avvalgano del c.d. metodo "previsionale", l'imposta che liquiderebbero per il periodo d'imposta per il quale viene computato l'acconto, se non fruissero dell'agevolazione (cfr. articolo 2, comma 12, della legge n. 133 del 1999, come modificato dall'articolo 3, comma 12, della legge n. 342 del 2000).

Pertanto, per il 2001 che costituisce, per i soggetti che hanno l'esercizio coincidente con l'anno solare, è il terzo periodo per il quale è applicabile l'agevolazione, la disposizione in commento opera per quei soggetti che hanno fruito del beneficio per il 2000 e per quelli che, ritenendo di fruire dell'agevolazione per il 2001, intendono calcolare l'acconto con il metodo "previsionale". In entrambi i casi l'acconto dovrà essere calcolato assumendo l'imposta rideterminata senza considerare il beneficio.

E' opportuno ricordare che, come risulta confermato dalle istruzioni al modello in esame, la predetta percentuale del 93,5 per cento risulta applicabile anche per la determinazione dell'acconto dell'IRAP.

## **4. Esame dei quadri relativi alla determinazione del reddito e dell'imposta**

### ***4.1 Quadro RN - Determinazione dell'IRPEG***

Il quadro RN va utilizzato per la liquidazione dell'IRPEG.

Rispetto allo scorso anno, si segnala soltanto l'eliminazione degli ultimi due righi, che riguardavano l'indicazione della terza (e ultima) rata dell'imposta sostitutiva della maggiorazione di conguaglio applicata ai sensi dell'articolo 1 del d.lgs. n. 467 del 1997 e quella della seconda e della terza (e ultima) rata dell'imposta sostitutiva dovuta per l'assegnazione agevolata ai soci ai sensi dell'articolo 29 della legge n. 449 del 1997.

Si segnala altresì l'istituzione di un credito d'imposta per le nuove assunzioni, disciplinato dall'articolo 7 della legge n. 388 del 2000. Al riguardo si rinvia alla circolare della Fondazione "Luca Pacioli" n. 9/2001 (pag. 27).

### ***4.2 Quadro RF - Reddito d'impresa***

Il quadro RF, relativo alla determinazione del reddito d'impresa, non presenta novità sostanziali rispetto allo scorso anno.

Le istruzioni per la compilazione del quadro riportano, a commento dei rigi interessati, le disposizioni intervenute nel corso del 1999 e del 2000 che hanno riguardato la disciplina del reddito d'impresa (indicate nelle istruzioni sub R3 "Le novità della disciplina del reddito d'impresa") e che risultano applicabili dal periodo d'imposta cui si riferisce la dichiarazione dei redditi in commento.

#### ***Rigo RF8 Redditi degli immobili determinati catastalmente***

A commento di tale rigo viene ricordato il beneficio fiscale riconosciuto ai contribuenti che affittano l'immobile situato in un comune ad alta intensità abitativa (elencati per comodità nell'Appendice al Mod. UNICO) ad un canone "convenzionale" sulla base degli accordi definiti in sede locale tra

le organizzazioni dei proprietari e quelle degli inquilini. In tal caso il reddito dell'unità immobiliare, determinata ai sensi dell'articolo 34, comma 4-bis, del t.u.i.r. è ridotto del 30 per cento (cfr. articolo 8 della legge n. 431 del 1998).

#### Esempio

Con una rendita catastale rivalutata di lire 2.500.000 e un canone di locazione annuo di lire 18.000.000 – che, ridotto del 15 per cento, è pari a lire 15.300.000 – l'importo da indicare nel rigo RF8 è pari a lire 10.710.000, ottenuto applicando l'ulteriore riduzione del 30 per cento sul canone di lire 15.300.000.

Per usufruire di tale agevolazione, il contribuente deve predisporre e conservare un prospetto dal quale risulti, per ogni singola unità immobiliare, gli estremi catastali identificativi, il comune di ubicazione, gli estremi di registrazione del contratto di locazione nonché quelli della denuncia dell'immobile ai fini dell'applicazione dell'ICI.

I soggetti che danno in affitto il terreno agricolo, sono tenuti a dichiarare il reddito dominicale del terreno (rivalutato dell'80 per cento ai sensi dell'articolo 3, comma 50, della legge n. 662 del 1996). Tuttavia la rivalutazione non si applica se i terreni sono concessi in affitto per usi agricoli ai giovani che non hanno ancora compiuto i quaranta anni.

#### *Rigo RF15 Limiti di deducibilità degli interessi obbligazionari*

Per effetto delle modifiche recate all'articolo 26, primo comma, terzo periodo, del DPR n. 600 del 1973 (illustrate sub par. 3.10 delle “Novità della disciplina del reddito d'impresa”), i parametri da applicare per la verifica della deducibilità degli interessi passivi derivanti dall'emissione di prestiti obbligazionari sono cambiati. Infatti, qualora si verifichi la condizione che il saggio di rendimento effettivo sia superiore al TUS vigente alla data di approvazione della delibera di emissione, maggiorato, a seconda dei casi, dello stesso importo o di due terzi, l'ammontare degli interessi passivi imputati a conto economico, comprensivi anche della quota di scarto di competenza dell'esercizio, eccedente l'ammontare degli interessi passivi determinato applicando i predetti limiti, è del tutto indeducibile mentre la restante parte è deducibile secondo le regole previste dall'articolo 63 del t.u.i.r.

Viene altresì chiarito che i nuovi limiti di deducibilità si applicano agli interessi relativi alle obbligazioni e titoli simili emessi a partire dal 30 giugno 1997 ed esigibili a decorrere dal 1° luglio 2000.

Il riferimento al 30 giugno 1997 trae origine dalla considerazione che l'aggancio ai parametri posti dal terzo periodo del comma 1 dell'articolo 26 del DPR n. 600 del 1973 è previsto dall'articolo 3, comma 115, della legge n. 549 del 1995 relativamente ai titoli emessi a decorrere dalla citata data.

#### *Rigo RF21 Ammortamento e altri oneri di telefonia fissa*

Come è noto, l'ammortamento, i canoni di locazione anche finanziaria o di noleggio e le spese di impiego e manutenzione relativi ad apparecchiature terminali per il servizio radiomobile pubblico terrestre di comunicazione soggette alla tassa di cui all'articolo 21 della vigente tariffa annessa al DPR n. 641 del 1972, sulla base di una presunzione di uso promiscuo, sono deducibili ai fini della determinazione del reddito d'impresa, nella misura del 50 per cento.

Tuttavia, se detti impianti di telefonia fissa sono installati all'interno dei veicoli utilizzati per il trasporto di merci da parte delle imprese di autotrasporto, la predetta percentuale è elevata al 100 per cento (cfr. articolo 6, comma 21, della legge n. 488 del 1999). Conseguentemente non dovrà essere operata alcuna variazione in aumento, beninteso ove l'importo dei costi imputati a conto economico sia nei limiti deducibili secondo i criteri di carattere generale.

#### *Righi RF19 e RF49 Erogazioni liberali*

Tra le erogazioni liberali deducibili ai sensi dell'articolo 65, comma 2, del t.u.i.r. sono state comprese le erogazioni liberali in denaro a favore delle società sportive dilettantistiche per un importo non superiore a due milioni di lire o al 2 per cento del reddito d'impresa dichiarato.

Pertanto se le predette erogazioni non superano i due milioni di lire non dovrà essere operata alcuna variazione in aumento. Se superano tale importo, dovrà essere operata una variazione in aumento dell'importo imputato a conto economico. In tal caso l'importo deducibile va determinato applicando la percentuale del 2 per cento al reddito di rigo RF48, assunto al netto dell'erogazione stessa e, ove l'importo così determinato sia inferiore a due milioni resta comunque ferma la deducibilità dei due milioni.

### *Rigo RF31 Donazioni di prodotti editoriali e dotazioni informatiche*

Si ritiene opportuno evidenziare la norma che ha introdotto agevolazioni fiscali per le donazioni di prodotti editoriali e di dotazioni informatiche non più commercializzati o non idonei alla commercializzazione.

Si tratta dell'articolo 54 della citata legge n. 342 del 2000, secondo cui tali beni, se ceduti agli enti locali, agli istituti di prevenzione e pena, alle istituzioni scolastiche, agli orfanotrofi ed enti religiosi, non si considerano destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa ai sensi degli articolo 53, comma 2, e 54, comma 1, lett. d), del t.u.i.r., per cui la loro alienazione non configura un ricavo o una plusvalenza patrimoniale.

Limitatamente al periodo d'imposta 2000, dette agevolazioni si applicano anche alle cessioni gratuite ai propri dipendenti di dotazioni informatiche. Nelle istruzioni, a commento del rigo RF31, viene chiarito che resta ferma la deducibilità del costo dei beni in argomento, il che comporta l'assimilazione delle donazioni in argomento alle dismissioni di beni non più utilizzabili.

### *Rigo RF45 Reddito esente*

L'agevolazione in base alla quale i redditi derivanti dall'utilizzazione di navi iscritte nel Registro internazionale concorre in misura pari al 20 per cento a formare il reddito complessivo assoggettabile ad Irpeg, si applica anche ai redditi derivanti dall'esercizio, a bordo di navi da crociera, delle attività commerciali complementari, accessorie o comunque relative alla prestazione principale, anche se esercitate da terzi in base a rapporti contrattuali con l'armatore (cfr. articolo 13, comma 3, della legge n. 488 del 1999). Le imprese che esercitano la pesca costiera o la pesca nelle acque interne e lagunari fruiscono della stessa agevolazione, nel limite del 30 per cento, per gli anni 2001, 2002 e 2003 (cfr. articolo 11 della legge n. 388 del 2000). Con riguardo al presente modello l'agevolazione stessa interesserà soltanto i soggetti che hanno l'esercizio in corso al 1° gennaio 2001.

Pertanto, le imprese interessate devono operare una variazione in diminuzione pari, rispettivamente, all'80 e al 70 per cento del reddito riferibile alle predette attività.

L'agevolazione in argomento consente la memorizzazione nel canestro B di imposte virtuali, pari al 58,73 per cento del reddito escluso da tassazione, da utilizzare per l'attribuzione di credito d'imposta limitato.

*Rigo RF46 Utili distribuiti da società che fruiscono di esenzione*

A commento di tale rigo, viene ricordato che possono essere esclusi dalla formazione del reddito d'impresa dei soci gli utili distribuiti da società fruente dell'esenzione decennale IRPEG di cui all'articolo 14, comma 5, della legge n. 64 del 1986 e per i quali spetta il credito d'imposta limitato, qualora essi determinino la riduzione o l'annullamento di perdite rilevanti per il riporto ai periodi d'imposta successivi ai sensi dell'articolo 102 del t.u.i.r., anche se tali utili si riferiscono a esercizi successivi a quello in corso alla data del 31 dicembre 1999.

Si osserva in proposito che, a decorrere dall'esercizio successivo a quello in corso alla data del 31 dicembre 1996, gli utili fruente delle predette agevolazioni e le riserve formate con tali utili consentono, in caso di distribuzione, l'attribuzione del credito d'imposta limitato, il cui meccanismo applicativo non può determinare per il socio il rimborso o il riporto del credito limitato.

Pertanto, il socio che abbia perdite da compensare ai sensi dell'articolo 102 del t.u.i.r. può escludere dalla formazione del reddito i dividendi in argomento. Tale esclusione comporta il consumo di un minore importo di perdite, che potranno quindi essere utilizzate (beninteso nel limite del quinquennio) negli esercizi in cui il socio non percepisce utili o riserve distribuiti da società che fruiscono della predetta esenzione, e di conseguire quindi un effettivo risparmio di imposta.

*Rigo RF46 Deduzione forfettaria da parte delle imprese di autotrasporto*

Il comma 4-*quater* introdotto nell'articolo 62 del t.u.i.r. dispone che le imprese autorizzate all'autotrasporto di merci possono dedurre, in luogo della spese sostenute in relazione alle trasferte effettuate dal proprio dipendente fuori del territorio comunale o all'estero, un importo forfettario, pari, rispettivamente, a lire 110.000 o a lire 180.000 al giorno, al netto delle spese di viaggio e di trasporto, anziché effettuare la deduzione, anche analitica, delle spese stesse.

### *Rigo RF46 Esenzione per la prima casa dei soci delle cooperative a proprietà indivisa*

Anche per le cooperative edilizie a proprietà indivisa è riconosciuta, analogamente alle persone fisiche, l'esenzione per la prima casa dei soci, attraverso la deduzione di un importo pari alla rendita catastale di ciascuna unità immobiliare adibita ad abitazione principale dei soci assegnatari e delle relative pertinenze.

### **4.3 Immobili concessi in uso o in locazione a dipendenti**

L'articolo 145, commi 98 e 99, della legge n. 388 del 2000 è intervenuto sul trattamento, ai fini del reddito d'impresa, dei costi inerenti gli immobili concessi in uso o in locazione a dipendenti.

Attualmente, com'è noto, l'articolo 62, comma 1-*bis*, del t.u.i.r. prevede che i canoni di locazione anche finanziaria e le spese di manutenzione dei fabbricati concessi in uso ai dipendenti sono deducibili per un importo non superiore a quello che costituisce reddito per i dipendenti stessi, a norma dell'articolo 48, comma 4, lett. c), del t.u.i.r.

Con disposizione di portata evidentemente agevolativa, il comma 98 del citato articolo 145 stabilisce che, qualora i fabbricati "siano concessi in uso a dipendenti che abbiano trasferito la loro residenza anagrafica per esigenze di lavoro nel comune in cui prestano l'attività, per il periodo d'imposta in cui si verifica il trasferimento e nei due successivi, i predetti canoni e spese sono integralmente deducibili"; quindi anche oltre l'importo tassato nei confronti del dipendente ai sensi della citata lett. c) del comma 4 dell'articolo 48 del t.u.i.r.

A completamento della misura agevolativa introdotta, il comma 99 dello stesso articolo 145 aggiunge nel comma 2 dell'articolo 40 del t.u.i.r. il seguente periodo: "Si considerano, altresì, strumentali gli immobili di cui all'ultimo periodo del comma 1-*bis* dell'articolo 62 per il periodo temporale indicato". Conseguentemente è consentita la deduzione dell'ammortamento di tali immobili.

### **4.4 Imposte da memorizzare nei Canestri A e B**

Nell'ultimo prospetto del quadro RF vanno indicate le imposte di cui all'articolo 105, comma 1, lett. a) e b), del t.u.i.r. ed in particolare gli

incrementi e i decrementi delle imposte che si sono verificati successivamente alla data di presentazione della dichiarazione dell'esercizio precedente e fino alla data di presentazione della presente dichiarazione.

Nel rigo RF64 va indicata la quarta quota costante relativa alle imposte incorporate nella "franchigia progressiva" di cui all'articolo 105, comma 3, secondo periodo, del t.u.i.r., nel testo vigente anteriormente alla modifica recata dal d.lgs. n. 467 del 1997. Come si ricorderà, il comma 4 dell'articolo 3 dello stesso d.lgs. n. 467 ha previsto la memorizzazione di tali imposte, pari ai 9/16 dell'importo della franchigia, nel "canestro A" in quote costanti nell'esercizio di prima applicazione della nuova disciplina (cioè il secondo successivo a quello in corso alla data del 31 dicembre 1996) e nei nove successivi.

Relativamente al rigo RF70 - nel quale vanno indicati i proventi che non concorrono a formare il reddito ma che consentono di computare le imposte ad esse riferibili tra quelle che comportano l'attribuzione di un credito d'imposta limitato - le istruzioni menzionano, oltre agli articoli 96, 96-*bis* e 106 del t.u.i.r. nonché al d.l. n. 457 del 1997, anche le disposizioni che prevedono l'applicazione dell'aliquota del 19 per cento sulle plusvalenze derivanti da riorganizzazioni aziendali di cui al d.lgs. n. 358 del 1997, sul reddito che fruisce della cosiddetta agevolazione "Visco" di cui all'articolo 2, commi 8 e seguenti, della legge n. 133 del 1999 e su quello che fruisce della DIT di cui al d.lgs. n. 466 del 1997.

Tali disposizioni prevedono altresì la rilevanza del reddito agevolato agli effetti della determinazione dell'ammontare delle imposte virtuali di cui all'articolo 105, comma 4, del t.u.i.r., quelle cioè che in caso di distribuzione di dividendi attribuiscono al socio o partecipante un credito d'imposta limitato. A tal fine, con la tecnica di riconversione del reddito assoggettato ad aliquota ridotta nella misura del 19 per cento in due tranches di reddito - la prima assoggettata ad aliquota ordinaria del 37 per cento e la seconda considerata non assoggettata ad imposta - si considera provento non assoggettato a tassazione la quota del reddito agevolato pari al 48,65 per cento.

Pertanto, le imprese che per il 2000 fruiscono delle predette agevolazioni dovranno indicare nel rigo RF70, colonna 1, l'importo pari al 48,65 per cento del reddito agevolato e, in colonna 4, il 58,73 per cento dell'importo

di colonna 1. Si osserva, in proposito, che, se l'importo complessivamente indicato in colonna 1 – comprensivo quindi di tutti i proventi agevolati per i quali è consentito computare le imposte virtuali - è superiore all'utile dell'esercizio, in colonna 4 va indicato il 58,73 per cento dell'utile dell'esercizio.

Inoltre, con riguardo alla c.d. “Visco”, ove nel periodo d'imposta 2000 si siano verificate le condizioni, previste dal comma 11-*bis* del menzionato articolo 2 per la rideterminazione del reddito che ha fruito della predetta agevolazione, da tale operazione, che va effettuata nella sez. II del quadro RJ, discendono conseguenze anche ai fini della memorizzazione delle imposte.

In tal caso, infatti, le imposte ordinarie liquidate nel rigo RJ17, colonna 2, corrispondenti al recupero dell'agevolazione, vanno indicate nel rigo RF71, colonna 3. Conseguentemente le imposte di colonna 4 vanno ridotte dell'importo pari al 58,73 per cento del reddito che si considera non assoggettato ad imposta (pari cioè al 48,65 per cento del minor reddito agevolato).

#### ***4.5 Quadro RS - Composizione del capitale sociale***

Il prospetto “Composizione del capitale sociale”, inserito nel quadro RS, è volto a conoscere come il capitale sociale (o fondo di dotazione o patrimoniale) sia formato ai fini fiscali.

Si rileva che le istruzioni, a commento dei righi RS41, RS42, RS43 e RS44, precisano che in tali righi va inserito l'ammontare delle riserve ivi indicate che sono state “imputate” al capitale sociale e quindi non le riserve *tout court* presenti nel patrimonio netto, come da taluni erroneamente ritenuto.

#### ***4.6 Quadro RJ – Agevolazioni per favorire la capitalizzazione delle imprese***

Il quadro RJ va compilato dai soggetti che si avvalgono delle disposizioni previste per favorire la capitalizzazione delle imprese. Quest'anno tale quadro si compone di tre sezioni: la prima va utilizzata dai soggetti che fruiscono dell'agevolazione c.d. “Visco” prevista dall'articolo 2, commi da 8 a 10, della legge n. 133 del 1999, per determinare il reddito

assoggettabile ad aliquota del 19 per cento; la seconda, dai soggetti che, essendosi avvalsi delle predette disposizioni nel periodo d'imposta precedente, hanno l'obbligo di rideterminare, ai sensi del comma 11-*bis* dello stesso articolo 2, il reddito soggetto ad aliquota ridotta; la terza, dai soggetti che fruiscono dell'agevolazione DIT prevista dal d.lgs. n. 466 del 1997.

Al riguardo le istruzioni avvertono che la compilazione del quadro interessa i soggetti che si avvalgono delle disposizioni agevolative ma che, tuttavia, esso può essere compilato anche qualora il contribuente intenda esporre i dati che potranno rilevare ai fini della determinazione del reddito agevolabile negli esercizi successivi.

*Quadro RJ (Sez. I) - Agevolazione "Visco" e rideterminazione del reddito assoggettato ad aliquota ridotta*

La sezione I va compilata dai soggetti che si avvalgono delle disposizioni previste dall'articolo 2, commi da 8 a 10, della legge 13 maggio 1999, n. 133, le quali, per effetto della proroga stabilita dall'articolo 3 della legge n. 388 del 2000, si applicano per il periodo d'imposta in corso alla data di entrata in vigore della predetta legge (18 maggio 1999) e per i due successivi. Per i soggetti che hanno l'esercizio coincidente con l'anno solare, il periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione costituisce il secondo periodo d'imposta di applicazione dell'agevolazione. Si rinvia al commento contenuto nella circolare della Fondazione "Luca Pacioli" n. 9/2001 (pagg. da 38 a 43).

*Quadro RJ (Sez. II) - Rideterminazione del reddito assoggettato ad aliquota ridotta*

Per effetto del comma 11-*bis*, inserito nell'articolo 2 della legge n. 133 del 1999 dall'articolo 3 della legge n. 342 del 2000, l'agevolazione viene recuperata nel caso in cui i beni oggetto degli investimenti sono ceduti, assegnati ai soci o destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa e/o l'incremento di patrimonio è ridotto entro il secondo periodo d'imposta successivo a quello di riferimento.

In sostanza gli investimenti e gli incrementi patrimoniali vengono premiati solo ove abbiano caratteristiche di stabilità, in quanto permangono per almeno i due periodi d'imposta successivi a quello in cui si sono verificati.

Tuttavia, con riferimento ai beni alienati, la norma non penalizza il normale rinnovo tecnologico delle imprese, che specie in taluni settori avanzati è particolarmente veloce, penalizzazione che si sarebbe invece verificata se il recupero dell'agevolazione avesse operato solo a seguito della cessione. La norma prevede quindi il recupero solo con riguardo all'importo conseguito dalla cessione che non sia reinvestito nei beni agevolabili previsti dal comma 8 dell'articolo 2 della legge n. 133 nello stesso periodo d'imposta della cessione.

Anche con riguardo all'incremento di patrimonio è previsto un meccanismo analogo che comporta il venir meno, totale o parziale, dell'agevolazione solo qualora il decremento del patrimonio determinato dall'attribuzione, a qualsiasi titolo, ai soci o partecipanti o all'imprenditore, non sia compensato da un aumento patrimoniale di pari importo.

Ai fini della compilazione della Sez. II, occorre, pertanto, assumere i dati considerati per la determinazione dell'agevolazione del precedente periodo d'imposta (investimenti netti da indicare nel rigo RJ8 e incremento netto di patrimonio da indicare nel rigo RJ12), ridotti, quanto al primo parametro, dell'importo dei corrispettivi o del valore normale derivanti dalla cessione o dalla dismissione dei beni agevolati che eccede il costo di acquisizione di beni che rientrano tra quelli agevolabili e, quanto al secondo parametro, dell'importo delle attribuzioni di patrimonio netto a qualsiasi titolo ai soci o partecipanti, che eccede quello dei conferimenti in denaro (ragguagliati in relazione al periodo compreso tra la data di versamento e la chiusura dell'esercizio) e degli accantonamenti di utili a riserva.

Riguardo all'incremento di patrimonio effettuato nel precedente periodo, da indicare nel rigo RJ12, viene precisato che detto parametro va rideterminato tenendo conto dell'intero importo dei conferimenti in denaro, assunti cioè senza ragguaglio.

Si osserva che tale impostazione ha lo scopo di evitare l'irrazionale conseguenza che in mancanza di essa sarebbe derivata. Si pensi, ad esempio ad una società che il 1° luglio 1999 ha ricevuto un conferimento di 100 lire (che, assunte *proquota*, rilevano per 50 nel 1999 e per 50 nel 2000 per effetto del riporto). Se nel 2000 la società attribuisce ai soci patrimonio netto per 50, la società si vedrebbe annullato completamente il

beneficio, ove il parametro del 1999 non fosse rideterminato, sebbene il patrimonio netto sia stato comunque incrementato di 50.

La maggiore imposta dovuta ai fini Irpeg per effetto della rideterminazione del reddito agevolato va versata con il codice tributo 2101 (cfr. ris. n. 55/E del 24 aprile 2001).

#### *Quadro RJ – Agevolazione DIT*

Il d.lgs. n. 9 del 2000 ha introdotto modifiche alla DIT potenziandone significativamente la portata agevolativa.

Infatti, la variazione in aumento - che costituisce il parametro cui va applicato il tasso di remunerazione del capitale investito per stabilire il reddito assoggettabile ad aliquota ridotta: 19 per cento o, per i soggetti che si quotano nei mercati regolamentati dei Paesi aderenti alla U.E., 7 per cento - è incrementata del 20 per cento a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso alla data del 30 settembre 1999 e del 40 per cento a decorrere dai periodi d'imposta successivi, ferma restando la previsione che in ciascun esercizio detta variazione in aumento, così come incrementata (del 20 o del 40 per cento), non può comunque eccedere il patrimonio netto risultante dal relativo bilancio, escluso l'utile del medesimo periodo.

Pertanto, relativamente al periodo d'imposta successivo a quello in corso al 30 settembre 1999 (per la quasi generalità delle società, quello oggetto di dichiarazione nel Mod. UNICO 2001), occorre assumere il minore tra l'importo della variazione in aumento del capitale investito, calcolata tenendo conto degli incrementi e dei decrementi verificatisi a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 30 settembre 1996, aumentata del 20 per cento, e il patrimonio netto.

Il tasso di remunerazione del capitale investito, da emanare ai sensi dell'articolo 1, comma 2, del d.lgs. n. 466, entro il 31 marzo di ogni anno, tenendo conto dei rendimenti finanziari medi dei titoli obbligazionari pubblici e privati, aumentabili fino al 3 per cento a titolo di compensazione del maggior rischio è stato confermato, per il quarto periodo d'imposta di applicazione del beneficio (cioè per il 2000), al 7 per cento (cfr. D.M. 30 marzo 2001, pubblicato sulla G.U. n. 83 del 9 aprile 2001).

Si segnala che l'articolo 8, comma 4, della legge n. 388 del 2000 ha previsto la possibilità di differenziare il predetto aumento fino al 3 per cento in funzione del settore di attività e delle dimensioni dell'impresa, nonché della localizzazione.

In merito agli utili accantonati a riserva che, unitamente ai conferimenti in denaro, concorrono a formare le componenti positive della variazione in aumento, il Ministero delle finanze ha ritenuto non conforme a legge la rilevanza, ai fini DIT, delle riserve per ammortamenti anticipati costituite ai sensi dell'articolo 67, comma 3, del t.u.i.r., nel caso in cui le riserve stesse siano formate con imputazione a conto economico e non con accantonamento di utili (cfr. circolare n. 98/E del 17 maggio 2000).

Si segnala in proposito che, per effetto dell'articolo 6, comma 7, della legge n. 388 del 2000, i soggetti che avendo in precedenti esercizi imputato gli ammortamenti anticipati a riduzione del costo dei beni adottino la diversa metodologia contabile di imputazione alla speciale riserva prevista dall'articolo 67, comma 3, del t.u.i.r., possono riclassificare gli ammortamenti anticipati pregressi imputandoli alla suddetta riserva, al netto dell'importo destinato al fondo imposte differite.

A seguito di tale disposizione, l'Agenzia delle Entrate, con circolare n. 1/E del 3 gennaio 2001, ha "rivisto" la citata interpretazione, ritenendo che "Con la disposizione in commento si è inteso, inoltre, far rilevare ai fini DIT le quote di ammortamento anticipato contabilizzate in precedenti esercizi, mediante trasferimento a riserva (del patrimonio netto) dell'importo accantonato al fondo ammortamenti anticipati, previa decurtazione dalla medesima dell'ammontare delle imposte differite", rilevando a tal fine esclusivamente la quota di riserva riferita agli ammortamenti anticipati contabilizzati successivamente all'esercizio in corso al 30 settembre 1996". Con la successiva circolare n. 5/E del 26 gennaio 2001, viene, inoltre, precisato che tale procedura può "trovare applicazione anche per i bilanci che saranno approvati nei prossimi anni sempre con riguardo alla riclassificazione degli ammortamenti anticipati imputati a riduzione del costo dei beni negli esercizi precedenti all'entrata in vigore della norma", precedenti quindi al 1° gennaio 2001.

Sempre con riferimento agli utili accantonati a riserva, si ricorda che la legge n. 342 del 2000, nel disciplinare la rivalutazione dei beni di impresa, dispone, all'articolo 13, comma 6, che il saldo attivo di rivalutazione concorre a formare la variazione in aumento del capitale investito a partire dall'inizio dell'esercizio in cui è imputato al capitale o accantonato a riserva. Pertanto la norma assimila il saldo attivo di rivalutazione alle riserve formate con utili di esercizio.

Al riguardo, il decreto di attuazione 13 aprile 2001, n. 162 (pubblicato sulla G.U. 8 maggio 2001), emanato ai sensi dell'articolo 16 della medesima legge n. 342, ha stabilito all'articolo 9, comma 3, che agli effetti delle disposizioni di cui al d.lgs. n. 466 il saldo attivo concorre a formare la variazione in aumento del capitale investito a partire dall'inizio dell'esercizio successivo a quello nel cui bilancio la rivalutazione è eseguita (quindi, per i soggetti che effettuano la rivalutazione nell'esercizio 2000, la rilevanza ai fini DIT del saldo decorrerà a partire dall'esercizio 2001).

Si segnala, inoltre, che l'Agenzia delle Entrate con la ris. n. 58/E del 4 maggio 2001, ha confermato l'irrilevanza ai fini DIT della rinuncia ai crediti da parte dei soci, anche qualora vi sia stata un'effettiva movimentazione di denaro, versato dai soci alla società a titolo di conferimento e utilizzato dalla società stessa per il rimborso dei crediti ai soci.

#### ***4.7 Quadro RQ – Imposta sostitutiva sulle plusvalenze derivanti da riorganizzazioni aziendali***

Il quadro RQ è articolato su due sezioni: la prima riguarda, come lo scorso anno, la dichiarazione, ai fini dell'applicazione dell'imposta sostitutiva di cui all'articolo 2 del d.lgs. n. 358 del 1997, delle plusvalenze derivanti da cessione o conferimento di aziende o di partecipazioni di controllo o di collegamento o da scambio di partecipazioni, nonché dei maggiori valori attribuiti ai beni per effetto dell'imputazione del disavanzo di fusione o di scissione, di cui si chiede il riconoscimento fiscale; la seconda riguarda la dichiarazione, ai fini dell'applicazione dell'imposta sostitutiva prevista dall'articolo 8 della legge n. 342 del 2000, delle plusvalenze derivanti dal conferimento o dalla cessione di beni a favore di CAF.

Limitando l'esame del quadro alla prima sezione, si rileva che nel quadro è stata eliminata la casella relativa alla scelta del numero delle quote costanti nel quale, fino allo scorso anno, poteva essere versata l'imposta sostitutiva stessa.

Infatti, per effetto dell'articolo 6 della legge n. 342 del 2000, che ha modificato i commi 1 e 3 dell'articolo 1 del d.lgs. n. 358, l'aliquota dell'imposta sostitutiva è stata ridotta dal 27 al 19 per cento; parallelamente è stata esclusa la possibilità di rateizzare il versamento che, pertanto, dovrà essere eseguito in unica soluzione. Conseguentemente, ai fini della determinazione delle imposte virtuali da memorizzare nel Canestro B, la quota di plusvalenze da considerare non assoggettata ad imposta passa dal 27,03 al 48,65 per cento.

Altra modifica recata dal citato articolo 6 alle disposizioni del d.lgs. n. 358 del 1997 riguarda l'inserimento nell'articolo 1, comma 3, di una norma che consente l'applicazione dell'imposta sostitutiva anche alle plusvalenze derivanti dalla cessione di partecipazioni di collegamento o dalla cessione di partecipazioni che comportano la perdita del controllo, indipendentemente dall'acquisizione del collegamento o del controllo da parte dei cessionari, qualora dette cessioni siano attuate mediante un'offerta pubblica di vendita (O.P.V.).

#### ***4.8 Quadro RY – Rivalutazione dei beni***

Il quadro rappresenta una novità della presente dichiarazione e riguarda il calcolo dell'imposta sostitutiva sulle rivalutazioni dei beni d'impresa effettuate in conformità agli articoli da 10 a 16 della legge n. 342 del 2000. Si rinvia alle circolari nn. 1/2001 e 7/2001 della Fondazione "Luca Pacioli".

*Il Presidente*

PAOLO MORETTI

