

***STATISTICHE SULLE DICHIARAZIONI FISCALI***  
***NOVITA' NORMATIVE IRES***  
***ANNO D'IMPOSTA 2014***

*Società di capitali*

*Enti non commerciali*

A cura di  
*Direzione Studi e Ricerche Economico-Fiscali*  
*Ufficio di Statistica*

## Sommario

### Società di capitali

1.	INVESTIMENTI IN BENI STRUMENTALI NUOVI (C.D. TREMONTI QUATER ).....	3
2	ART BONUS.....	4
3	CONTRATTI DI LEASING.....	5
4	DEDUCIBILITA' DELLE SVALUTAZIONI E PERDITE SU CREDITI.....	5
5	AIUTO ALLA CRESCITA ECONOMICA (ACE).....	6
5.1	Incremento del 40% della base ACE per le società quotate .....	6
6	INVESTIMENTI DI RIQUALIFICAZIONE DI STRUTTURE RECETTIVE .....	7
7	DIMINUZIONE DELLA DEDUZIONE IMU SU IMMOBILI STRUMENTALI .....	7
8	SOCIETÀ IN PERDITA SISTEMATICA: ESTENSIONE PERIODO DI MONITORAGGIO .....	8
9	QUADRO OP - COMUNICAZIONI PER I REGIMI OPZIONALI.....	8
10	CONSERVAZIONE DEI DOCUMENTI FISCALMENTE RILEVANTI IN MODALITÀ ELETTRONICA .....	8

### Enti non commerciali

1.	LA RIFORMA DEL “TERZO SETTORE” .....	9
2.	DIVIDENDI PERCEPITI DA ENTI NON COMMERCIALI .....	10
3.	ART BONUS .....	10
4.	QUADRO RD .....	11
5.	QUADRO RG .....	11

## Società di capitali

---

### 1. INVESTIMENTI IN BENI STRUMENTALI NUOVI

Gli investimenti in beni strumentali realizzati nel periodo compreso tra il 25 giugno **2014** ed il 30 giugno **2015** consentono, ai sensi dell' articolo 18 del D.L. 91/2014, la fruizione di un credito d'imposta, a condizione che:

- siano beni strumentali nuovi;
- abbiano un valore unitario non inferiore a 10.000 euro<sup>1</sup>;
- siano beni compresi nella divisione 28 della Tabella Ateco<sup>2</sup> (Fabbricazione di macchinari ed apparecchiature);
- siano destinati a strutture produttive localizzate in Italia.

Il credito d'imposta riconosciuto a fronte di tali investimenti è pari al 15% delle spese sostenute in eccedenza rispetto alla media degli investimenti realizzati, nei cinque periodi d'imposta precedenti, in beni aventi le medesime caratteristiche<sup>3</sup>.

Il credito di imposta va ripartito nonché utilizzato in tre quote annuali di pari importo esclusivamente in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241 , a partire dal 1° gennaio del secondo periodo di imposta successivo a quello in cui è stato effettuato l'investimento<sup>4</sup>.

Ciascuna quota, inoltre, può essere utilizzata in compensazione anche oltre il limite di 700.000 euro annui previsto per la c.d. compensazione orizzontale.

Il bonus converge nel quadro RU del modello Unico 2015 SC, nella prima sezione, identificandosi con uno specifico codice (**A9**) nella colonna 1 del rigo RU1.

---

<sup>1</sup> La circolare 5/E del 2015 ha chiarito che deve essere considerato il *costo complessivo di ciascun progetto di investimento* e non, invece, l'importo di ogni distinto cespite compreso in tale investimento. Quindi vanno considerati gli oneri accessori di diretta imputazione, come ad esempio le spese di trasporto e montaggio, nonché l'eventuale Iva indetraibile.

<sup>2</sup> Per gli investimenti complessi, vanno considerati anche beni di voci diverse dalla 28 a condizione che costituiscano dotazioni dell'investimento agevolato.

<sup>3</sup> In pratica, per gli investimenti del 2014, occorre sommare quelli realizzati nel quinquennio 2009-2013 , eliminare dalla somma il valore più elevato e, quindi, dividere il risultato per quattro.

<sup>4</sup> Nel caso in cui, per motivi di incapienza, la quota annuale – o parte di essa – non è utilizzata, la stessa potrà essere fruita nel successivo periodo di imposta, secondo le ordinarie modalità di utilizzo del credito, andando così a sommarsi alla quota fruibile a partire dal medesimo periodo di imposta.

La Risoluzione N. 96/E del 19 novembre 2015 ha istituito il codice tributo “**6856**” denominato “Credito d'imposta per investimenti in beni strumentali nuovi – art. 18, D.L. 24 giugno 2014, n. 91”.

## 2 ART BONUS<sup>5</sup>

L'art.1 del D.L. **31.5.2014**, n. **83**, "*Disposizioni urgenti per la tutela del patrimonio culturale, lo sviluppo della cultura e il rilancio del turismo*", convertito con modificazioni in Legge n. 106 del 29/07/2014 ha introdotto un credito d'imposta per le erogazioni liberali in denaro a sostegno della cultura e dello spettacolo, il c.d. **Art bonus**.

Le erogazioni liberali effettuate in denaro che danno diritto al credito di imposta, devono riguardare gli anni di imposta a partire dal 2014 e devono essere riferiti ai seguenti interventi:

- manutenzione, protezione e restauro di beni culturali pubblici;
- sostegno degli istituti e dei luoghi della cultura di appartenenza pubblica (es. musei, biblioteche, archivi, aree e parchi archeologici, complessi monumentali, come definiti dall'articolo 101 del Codice dei beni culturali e del paesaggio di cui al Decreto Legislativo 22/01/2004 n. 42 ) delle fondazioni lirico-sinfoniche e dei teatri di tradizione;
- realizzazione di nuove strutture, restauro e potenziamento di quelle esistenti, di enti o istituzioni pubbliche che, senza scopo di lucro, svolgono esclusivamente attività nello spettacolo;

Il credito è riconosciuto nella seguente misura:

- a) 65 per cento delle erogazioni liberali effettuate in ciascuno dei due periodi d'imposta successivi a quello in corso al 31 dicembre 2013;
- b) 50 per cento delle erogazioni liberali effettuate nel periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2015;

ed entro i seguenti limiti:

- a) persone fisiche ed enti non commerciali: 15 per cento del reddito imponibile;
- b) titolari di reddito d'impresa: **5 per mille dei ricavi annui**.

---

<sup>5</sup> La legge di stabilità 2016 del 28 dicembre 2015, n. 208 ha stabilizzato e reso permanente l' "Art bonus",

### 3 CONTRATTI DI LEASING

La legge di stabilità per il 2014 ha modificato le regole di deduzione fiscale relativamente ai canoni di locazione finanziaria.

Preliminarmente è opportuno evidenziare come ogni singolo contratto conserva le regole di deducibilità previste al momento della sua sottoscrizione e, conseguentemente, un'impresa si può trovare a gestire contratti di leasing in modi diversi, in base alle relative regole fiscali.

L'articolo 1, comma 162 della legge numero 147/2013 ha modificato l'articolo 102, comma 7 del Tuir e portato la deducibilità dei canoni di leasing afferenti beni mobili ad una periodicità pari alla metà del periodo di ammortamento: tale situazione era quella vigente prima del 2008 (anno in cui era stato deciso di legare la durata contrattuale ai 2/3 del periodo di ammortamento).

Per quanto riguarda i contratti stipulati dal 1° gennaio 2014 relativi a beni immobili, la deducibilità fiscale viene ridotta a 12 anni.

### 4 DEDUCIBILITA' DELLE SVALUTAZIONI E PERDITE SU CREDITI

Sino al 31/12/2013 l'articolo 106 del TUIR prevedeva che le svalutazioni dei crediti risultanti in bilancio, per l'importo non coperto da garanzia assicurativa, che derivano dalle operazioni di erogazione del credito alla clientela fossero deducibili in ciascun esercizio nel limite dello 0,30 per cento del valore dei crediti risultanti in bilancio, aumentato dell'ammontare delle svalutazioni dell'esercizio. L'ammontare complessivo delle svalutazioni che supera lo 0,30 per cento era deducibile in quote costanti nei diciotto esercizi successivi.

Dal 1 gennaio 2014 per gli enti creditizi e finanziari le svalutazioni e le perdite su crediti verso la clientela *iscritti in bilancio a tale titolo*, diverse da quelle realizzate mediante cessione a titolo oneroso, sono deducibili in quote costanti nell'esercizio in cui sono contabilizzate e nei quattro successivi.

Tale innovazione ha reso necessaria una nuova organizzazione del rigo **RF41**, per evidenziare le quote delle svalutazioni precedenti al 31/12/2013 che sono ora indicate in apposita colonna di tale rigo..

## **5 AIUTO ALLA CRESCITA ECONOMICA (ACE)**

L' Ace è un'agevolazione per le imprese che aumentano il proprio patrimonio netto mediante accantonamenti di utili a riserva e conferimenti in denaro effettuati dopo il 31 dicembre 2010.

La legge di stabilità 2014 ha stabilito che il coefficiente di remunerazione ordinaria del capitale investito, utile a determinare il rendimento nozionale, aumenti dal 3% al 4% per il periodo d'imposta 2014.

Inoltre, sarà possibile convertire le eccedenze di Ace, cioè le deduzioni non sfruttate per mancanza di reddito, in crediti d'imposta da utilizzare in compensazione per il versamento dell'Irap. Il credito si determina applicando all'eccedenza Ace l'aliquota Ires del 27,5% e suddividendo l'importo in 5 rate.

### ***5.1 INCREMENTO DEL 40% DELLA BASE ACE PER LE SOCIETÀ QUOTATE***

Il D.L. 24 giugno 2014, n. 91 (c.d. decreto crescita e competitività) con l'articolo 19, comma 1, lettera a), ha modificato la disciplina dell'aiuto alla crescita economica (ACE), inserendo il comma 2-bis all'interno dell'articolo 1 del decreto legge n. 201 del 2011.

In base a tale nuova disposizione “per le società le cui azioni sono quotate<sup>6</sup> in mercati regolamentati o in sistemi multilaterali di negoziazione di Stati membri della UE o aderenti allo Spazio economico europeo, per il periodo di imposta di ammissione ai predetti mercati e per i due successivi, la variazione in aumento del capitale proprio rispetto a quello esistente alla chiusura di ciascun esercizio precedente a quelli in corso nei suddetti periodi d'imposta è incrementata del 40 per cento.”

Il legislatore ha previsto esplicitamente l'applicazione della cosiddetta clausola di standstill, di cui all'articolo 108, paragrafo 3, del Trattato sul Funzionamento dell'Unione Europea, “subordinando l'efficacia della disposizione all'acquisizione dell'autorizzazione della Commissione europea, richiesta dal Ministero dello Sviluppo Economico. Essa si applicherà, quindi, agli incrementi

---

<sup>6</sup> società ammesse alla quotazione dal 25 giugno 2014

effettuati successivamente alla data di entrata in vigore della disposizione in esame, compatibilmente con gli esiti dell'iter della predetta autorizzazione»<sup>7</sup>

## **6 INVESTIMENTI DI RIQUALIFICAZIONE DI STRUTTURE RECETTIVE**

Il D.l. n. 83/2014 ha introdotto un credito d'imposta legato agli interventi di riqualificazione di strutture recettive e alberghiere.

L'importo del credito è il 30% del costo sostenuto nel tetto di 200 mila euro.

Relativamente agli anni 2014 , 2015 e 2016 le strutture ricettive esistenti alla data del 1° gennaio 2012, possono avvalersi di un credito d'imposta nella misura del trenta per cento delle spese sostenute fino ad un massimo di 200.000 euro.

Il credito d'imposta e' ripartito in tre quote annuali di pari importo ed e' riconosciuto nel rispetto dei limiti di cui al regolamento (UE) n. 1407/2013 della Commissione europea del 18 dicembre 2013, relativo all'applicazione degli articoli 107 e 108 del trattato sul funzionamento dell'Unione Europea agli aiuti «de minimis».

## **7 DIMINUIZIONE DELLA DEDUZIONE IMU SU IMMOBILI STRUMENTALI**

La circolare n.10/E del 15 maggio 2014 ha confermato la deduzione dell'Irap pagata dalle società di capitali sugli immobili strumentali posseduti, che, dal precedente transitorio 30% per l'anno d'imposta 2013, scende al 20% per il 2014 e per gli anni seguenti.

---

<sup>7</sup> Circolare N. 21/E giugno 2015

## **8 SOCIETÀ IN PERDITA SISTEMATICA: ESTENSIONE PERIODO DI MONITORAGGIO**

Il Decreto sulle semplificazioni fiscali 2014 ha apportato una rilevante modifica riguardante la disciplina delle società in c.d. in “perdita sistematica”.

Nell’ambito di una complessiva riorganizzazione delle regole sulle società non operative, per razionalizzarle e coordinarle con quelle sui beni dati in uso ai soci, viene esteso a cinque esercizi il periodo di osservazione dei risultati delle società.

Conseguentemente, con il modello Unico 2015 le società effettueranno il test delle perdite su base quinquennale, avendo a riferimento il periodo 2009-2013 e verranno considerate “di comodo” le società che in tale arco temporale hanno dichiarato cinque volte una perdita fiscale oppure quattro perdite e un reddito sotto la soglia delle “società non operative”.

## **9 QUADRO OP - COMUNICAZIONI PER I REGIMI OPZIONALI**

Con Unico SC 2015 è stato introdotto il quadro OP per comunicare l’esercizio delle opzioni d’ingresso e rinnovo nei regimi di “tonnage tax” (sezione I), consolidato fiscale (sezione II) e trasparenza fiscale (sezione III) (art. 16, decreto legislativo 21 novembre 2014, n. 175)

## **10 CONSERVAZIONE DEI DOCUMENTI FISCALMENTE RILEVANTI IN MODALITÀ ELETTRONICA**

In base all’ art. 5, comma 1 del D.M. 17 giugno 2014, il contribuente che effettua la conservazione in modalità elettronica dei documenti rilevanti ai fini tributari ha l’obbligo di comunicarlo nella dichiarazione, ove è stato aggiunto il rigo RS104 “Conservazione dei documenti rilevanti ai fini tributari”. Tale obbligo persiste indipendentemente dal modello organizzativo nel quale la conservazione viene eseguita, ricadendo sia per le conservazioni eseguite IN-HOUSE sia in OUTSOURCING presso soggetti terzi.



## **Enti non commerciali**

---

### **1. LA RIFORMA DEL “TERZO SETTORE”**

Con il disegno di legge delega approvato il 10 luglio 2014 è iniziata l'attività legislativa di riordino della disciplina vigente civilistica e fiscale del c.d. “terzo settore”.

Presentato alla Camera il 22 agosto 2014, il testo della Riforma è passato all'esame della commissione XII (Affari sociali), conclusosi il 31 marzo 2015.

Il disegno di legge delega è, quindi, giunto in Senato e sottoposto all'esame della Commissione Affari costituzionali.

L'Assemblea del Senato lo ha approvato, con modifiche, e, infine, la Camera, in via definitiva, il 25 maggio 2016 ha stilato la versione definitiva della legge delega.

Entro 12 mesi, quindi, dovranno essere adottati uno o più decreti legislativi, che forniranno la nuova disciplina del “non profit”, ovvero di quel mondo variegato e complesso che ha avuto una crescita esponenziale alla fine degli anni Ottanta e che negli anni Novanta si è cercato di armonizzare giuridicamente e fiscalmente sulla base di diverse soluzioni che oggi impongono una razionalizzazione.

In tale contesto il Dipartimento delle Finanze ha ritenuto opportuno affinare e migliorare le informazioni desumibili dalle dichiarazioni degli Enti non commerciali, principale asse portante del mondo del non profit.

Primo passo è stato ripristinare una collocazione temporale delle statistiche che consentisse l'inclusione dell'intero mondo dei dichiaranti, considerando, quindi, anche quelle realtà che avendo esercizi a “cavallo d'anno” possono presentare il modello Unico 2015, relativo all'anno d'imposta 2014, sino al termine del mese di settembre 2016<sup>8</sup>.

---

<sup>8</sup> Ad esempio per il periodo 1/12/2014 – 1/12/2015, il modello unico può essere presentato dopo 9 mesi da approvazione bilancio.

## **2. DIVIDENDI PERCEPITI DA ENTI NON COMMERCIALI**

La legge di Stabilità 2015, con effetto retroattivo<sup>9</sup> a decorrere dal 1° gennaio 2014, ha ridotto la quota esente dei dividendi percepiti dagli enti non commerciali dal 95% al 22,26%, di converso aumentando la tassazione dal 5% al 77,74% del loro ammontare.

A parziale compensazione di questo aggravio impositivo è stato concesso un credito d'imposta "una tantum", pari alla maggiore imposta sul reddito delle società (IRES) dovuta nel periodo di imposta in corso al 1° gennaio 2014.

In pratica, viene riconosciuto un credito pari alla differenza tra l'imposta dovuta per il 2014, in base al nuovo regime, e l'imposta calcolata secondo le previgenti disposizioni, per traslare l'effetto della nuova normativa ai dividendi percepiti a partire dal 2015.

Il credito può essere utilizzato in compensazione a partire dal 1° gennaio 2016, nella misura del 33,33 per cento del suo ammontare, dal 1° gennaio 2017 nella medesima misura e dal 1° gennaio 2018 nella misura rimanente.

La Risoluzione 70/E del 31 luglio 2015 ha chiarito che la compensazione può essere sia in senso verticale che orizzontale (quindi sia Ires su Ires che a fronte di ogni altro versamento erariale).

La Risoluzione n. 6/E del 28 gennaio 2016 ha istituito il codice tributo "6861" denominato "Credito d'imposta a favore degli enti non commerciali ai sensi dell'articolo 1, comma 656, della legge 23 dicembre 2014, n. 190".

## **3. ART BONUS**

Nella dichiarazione relativa all'anno d'imposta 2014 è stato inserito un nuovo prospetto nel quadro RS, destinato ad accogliere il credito d'imposta conseguente all'applicazione della normativa sul cosiddetto "Art bonus" di cui all'art. 1 del D.L. n. 83/2014, per le erogazioni liberali effettuate dall'ente non commerciale nell'ambito della propria attività istituzionale.

Le erogazioni in parola possono essere elargite esclusivamente in favore del patrimonio pubblico e, quindi, sono escluse dal credito d'imposta quelle effettuate in favore di un bene culturale se questo è di proprietà privata, "compresi gli enti ecclesiastici civilmente riconosciuti".

---

<sup>9</sup> In deroga all'art.3 della legge del 27 luglio 2000 n.212 (Statuto del contribuente)

In tali ipotesi resta comunque applicabile l'articolo 100 del testo unico delle imposte sui redditi.

Di seguito si ricordano le entità annuali del credito:

- c) 65 per cento delle erogazioni liberali effettuate in ciascuno dei due periodi d'imposta successivi a quello in corso al 31 dicembre 2013;
- d) 50 per cento delle erogazioni liberali effettuate nel periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2015;

entro i seguenti limiti:

- c) **persone fisiche ed enti non commerciali: 15 per cento del reddito imponibile;**
- d) titolari di reddito d'impresa: 5 per mille dei ricavi annui.

#### **4. QUADRO RD**

Nel quadro RD, nell'ambito delle "Attività agricole connesse", al rigo RD10, si evidenzia l'introduzione della nuova casella 4 per evidenziare i corrispettivi derivanti dalla produzione e cessione di energia elettrica e calorica da fonti rinnovabili agroforestali e fotovoltaiche (art. 22, comma 1-bis, decreto-legge 24 aprile 2014, n. 66, convertito, con modificazioni, dalla legge 23 giugno 2014, n. 89).

#### **5. QUADRO RG**

Nel quadro RG, rigo RG10, è stato inserito un nuovo campo al fine di fare concorrere alla determinazione del reddito solo il 60 per cento del reddito derivante dalla locazione di alloggi sociali di nuova costruzione o per i quali sono stati realizzati interventi di manutenzione straordinaria o di recupero su fabbricato preesistente di alloggio sociale - nuova colonna 6<sup>10</sup>.

Tra gli "Altri componenti negativi", nel rigo RG22 trova spazio l'indicazione della deduzione forfetaria delle spese non documentate a favore delle imprese autorizzate all'autotrasporto di cose per conto terzi per i trasporti personalmente effettuati dall'imprenditore all'interno del Comune in cui ha sede l'impresa.

---

<sup>10</sup> L'agevolazione è subordinata all'autorizzazione della Commissione europea