

STATISTICHE SULLE DICHIARAZIONI FISCALI

NOVITA' NORMATIVE IRES

ANNO D'IMPOSTA 2013

Società di capitali

Enti non commerciali

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

Società di capitali

SOGGETTIVITÀ GIURIDICA DELLE RETI D'IMPRESE

Premessa

Il contratto di rete è un istituto che tende a favorire la collaborazione tra imprese per la realizzazione di progetti ed obiettivi condivisi, incrementando così la loro competitività sul mercato. Infatti, l'articolo 3, comma 4-ter, del decreto legge n. 5 del 2009 stabilisce che “con il contratto di rete più imprenditori perseguono lo scopo di accrescere, individualmente e collettivamente, la propria capacità innovativa e la propria competitività sul mercato”.

Elemento essenziale del contratto è il **“programma comune di rete”** con cui gli imprenditori si obbligano a collaborare in forme e in ambiti attinenti all'esercizio delle proprie imprese, a scambiarsi informazioni o prestazioni di natura industriale, commerciale, tecnologica o ad esercitare in comune una o più attività rientranti nell'oggetto della propria impresa.

Il contratto, inoltre, può prevedere l'istituzione di un “fondo patrimoniale comune”.

La circolare n. 4/E del 15 febbraio 2011 ha chiarito come l'adesione al contratto non comporti l'estinzione, né la modificazione della soggettività tributaria delle imprese che aderiscono all'accordo.

Nel corso del 2012 la disciplina civilistica del contratto di rete è stata modificata¹, rendendo possibile l'acquisizione della soggettività giuridica, determinando molteplici implicazioni dal punto di vista tributario.

In particolare, il documento di prassi prende in esame gli aspetti peculiari che caratterizzano il contratto di rete puro – la cui finalità non è quella di creare un nuovo soggetto giuridico – da quello in cui il nuovo soggetto assume autonomia giuridica e gestionale.

Appare opportuno effettuare una preventiva distinzione tra il contratto di rete puro (senza creazione di un nuovo soggetto giuridico) da quello in cui il nuovo soggetto assume autonomia giuridica e gestionale².

Infatti le reti dotate di soggettività giuridica, se svolgono un'attività commerciale, sono assoggettate a tassazione ordinaria in base alle disposizioni del Tuir; nel caso in cui non svolgano attività commerciale si rendono applicabili le disposizioni previste dal Tuir per gli enti non commerciali.

¹ decreto legge 22 giugno 2012, n. 83 (cosiddetto decreto crescita) e decreto legge 18 ottobre 2012, n. 179 (cosiddetto decreto crescita-bis)

² nella dichiarazione di inizio attività per l'attribuzione di partita IVA, le reti-soggetto dovranno utilizzare nel modello AA7/10 il codice “59 – Rete di imprese”, per l'indicazione della natura giuridica

Ai fini IVA, la "rete-soggetto" rientra tra gli operatori nei cui confronti ricorre il presupposto soggettivo di cui all'articolo 4 del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, fermo restando che l'applicabilità in concreto della stessa imposta dipende anche dal verificarsi degli altri due presupposti (oggettivo e territoriale).

La "rete soggetto", inoltre, assume rilevanza fiscale anche ai fini Irap ed è obbligata alla tenuta delle relative scritture contabili che variano in relazione alla tipologia di attività esercitata.

Qualora l'ente non assuma un'autonoma soggettività giuridica, deve evidenziarsi come l'organo incaricato a rappresentare l'organizzazione verso i terzi ha natura di mandatario con rappresentanza, quindi gli effetti giuridici prodotti dagli atti posti in essere dai partecipanti alla rete ricadono su ogni singolo rappresentato.

Ne consegue che, ai fini fiscali, le singole operazioni poste in essere dal rappresentante comune sono imputate direttamente ai partecipanti alla rete e le fatture dovranno essere emesse nei confronti di questi ultimi.

ERRORI CONTABILI

Premessa

La rilevanza fiscale del dato contabile presuppone che i principi contabili di riferimento siano stati correttamente applicati, situazione che deve essere valutata tenendo conto dei dati e delle informazioni disponibili al momento della redazione del bilancio.

La Corte di Cassazione, in numerose sentenze, ha affermato l'inderogabilità del principio di competenza, per cui non è consentito al contribuente scegliere il periodo d'imposta nel quale imputare un ricavo o dedurre un costo.

Tuttavia la stessa Corte ha ribadito il divieto di doppia imposizione ed il riconoscimento al contribuente del diritto a recuperare la maggiore imposta indebitamente corrisposta.

La circolare n. 31/E del 24 settembre 2013 ha chiarito come, in presenza di una mancata contabilizzazione in bilancio di costi e/o ricavi e di una loro successiva rilevazione, sia possibile regolarizzare la situazione anche sul piano fiscale, introducendo la possibilità di recuperare la mancata deduzione e/o di assoggettare a tassazione fiscale il componente reddituale, presentando una dichiarazione integrativa, anche qualora l'annualità oggetto di errore non sia più emendabile.

Nuova sezione nel quadro RS

Nel modello Unico 2014 è stata inserita un'apposita sezione del quadro RS nella quale il contribuente deve ricostruire il risultato delle precedenti annualità interessate dall'errore, riliquidando la dichiarazione relativa all'annualità dell'omessa imputazione e quelle successive e presentando *nella prima annualità emendabile* un'apposita dichiarazione integrativa in cui fare confluire i risultati delle precedenti riliquidazioni effettuate.

Nel caso di più errori, relativi a componenti sia negativi che positivi, è necessario verificare se il risultato risulti complessivamente a favore o meno del contribuente e procedere successivamente alla deduzione o alla tassazione.

Le correzioni sono comunque ammesse nei limiti temporali previsti per gli accertamenti e dunque fino a cinque esercizi precedenti a quello di correzione (nel 2014 è recuperabile una situazione di competenza pregressa fino al 2009).

Il procedimento fiscale prevede che nella dichiarazione relativa all'esercizio in cui la correzione dell'errore è stata contabilizzata, il contribuente debba primariamente sterilizzare l'effetto connesso a tale rettifica, attraverso la compilazione degli specifici righe del quadro RF.

Successivamente si deve procedere alla riliquidazione della dichiarazione alla quale il componente positivo o negativo è temporalmente attribuibile, nonché di tutte quelle successive, fino ad arrivare al periodo di imposta per il quale è possibile presentare la prima dichiarazione emendabile sotto forma di integrativa, dove esporre l'entità del credito di imposta oppure l'ammontare delle maggiori imposte dovute.

La circolare 31/E/2013 definisce il nuovo prospetto dedicato alla correzione degli errori contabili "dichiarazione integrativa di sintesi".

Il quadro RS di Unico 2014 presenta, però, un prospetto (quadro di sintesi) idoneo a monitorare, periodo per periodo, le riliquidazioni delle dichiarazioni già presentate fino alla correttiva ufficiale.

Nel rigo RS201 e successivi deve essere esposto l'esito delle riliquidazioni, evidenziando nelle colonne 1, 2, 3 e 4 il riferimento al campo della dichiarazione relativa al periodo di imposta che si intende correggere ed individuando nella colonna 5 il diverso importo che sarebbe stato corretto dichiarare, qualora non fosse stato commesso l'errore contabile.

Nei riquadri successivi vanno riportati gli effetti sulle dichiarazioni relative ai periodi di imposta seguenti, connessi alla riliquidazione della dichiarazione relativa all'esercizio in cui è stato commesso l'errore contabile.

MINUSVALENZE RILEVANTI

I redditi da dividendi e da guadagni di capitale seguono regole fiscali che divergono tra i diversi Paesi in modo così significativo da originare varie forme di arbitraggio.

Si consideri, per esempio, la pratica di comprare un titolo subito prima della distribuzione del dividendo e rivenderlo subito dopo, quando il prezzo scende. In tal modo può essere massimizzata la convenienza fiscale derivante dall'agevolazione sulla tassazione dei dividendi e dalla utilizzazione della perdita in conto capitale.

Al fine di contrastare tali processi³, già nel 2005, l'articolo 109 del TUIR fu modificato stabilendo l'indeducibilità delle minusvalenze realizzate sulle azioni, quote e strumenti finanziari simili alle azioni fino a concorrenza dell'importo non imponibile dei dividendi percepiti nei trentasei mesi precedenti il realizzo.

Inoltre, fu introdotto l'obbligo di comunicare all'Agenzia delle Entrate i dati delle minusvalenze e differenze negative di importo superiore a **50 mila** euro, derivanti da operazioni su azioni o altri titoli negoziati in mercati regolamentati.

In caso di comunicazione omessa, incompleta o infedele, la minusvalenza e la differenza negativa realizzata divenivano fiscalmente indeducibili. L'art. 11 del D.L. n. 16 del 2 marzo 2012 ha modificato la sanzione oggi consistente nel pagamento del 10 per cento delle minusvalenze non comunicate, con un minimo di 500 euro ed un massimo di 50.000 euro

A partire dal periodo d'imposta 2013 la comunicazione è stata ricondotta nella dichiarazione dei redditi, che prevede un apposito quadro⁴.

³ Dividend washing.

⁴ Quadro RS sezione "Minusvalenze e differenze negative" righe RS142 e RS143.

ROBIN HOOD TAX⁵

A partire dal 2008 le società di capitali che operano nei settori petroliferi e dell'energia sono soggette ad un'addizionale Ires. Nel modello Unico società di capitali relativo all'anno d'imposta 2013, il quadro RQ comprende la sezione XI-A, destinata ad accogliere le informazioni necessarie per l'applicazione dell'addizionale nella misura del **10,5%**.

L'articolo 5, comma 1, del DL 69/2013, ha **ampliato l'ambito applicativo** dell'addizionale, riducendo la soglia di volume di ricavi sopra il quale essa diviene applicabile, che passa da 10 a 3 milioni di euro, e del reddito imponibile, che passa da 1 milione a 300 mila euro.

ADDIZIONALE PER GLI OPERATORI DEL COMPARTO FINANZIARIO E ASSICURATIVO

I soggetti operanti nel comparto finanziario e assicurativo sono tenuti all'applicazione, **per il periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2013**, di un'addizionale Ires dell'**8,5%** che, sommata all'aliquota ordinaria del 27,5%, porta l'imposta al 36 per cento.

Sono interessati all'inasprimento fiscale la Banca d'Italia, gli istituti di credito e le imprese esercenti attività assicurative, le società di gestione comune dei fondi di investimento mobiliare, le capogruppo di gruppi bancari, le società di intermediazione mobiliare (Sim), i soggetti esercenti attività di intermediazione finanziaria, gli istituti di moneta elettronica, gli istituti di pagamento.

Per assolvere al pagamento dell'addizionale in esame viene compilata la stessa sezione XI-A per la "Robin Hood Tax".

⁵ La sentenza n. 10 dell'11 febbraio 2015 della Corte costituzionale ha dichiarato l'illegittimità costituzionale della Robin Hood tax (l'addizionale IRES prevista per il settore petrolifero ed energetico dal D.L. n. 112/2008, come modificata dal D.L. n. 69/2013)

La Corte costituzionale ha precisato che la retroattività delle pronunce di illegittimità costituzionale può subire limitazioni derivanti dall'esigenza di contemperare gli effetti derivanti dall'eliminazione di una norma con la tutela di altri principi di rango costituzionale.

Il principio di rango costituzionale che subirebbe un pregiudizio ove avesse effetto retroattivo la declaratoria di illegittimità costituzionale della Robin Hood Tax sarebbe quello dell'equilibrio di bilancio.

In particolare, la retroattività della pronuncia avrebbe determinato uno squilibrio del bilancio dello Stato tale da dover richiedere una manovra finanziaria aggiuntiva rispetto a quelle già programmate che avrebbe comportato la richiesta di risorse ai contribuenti o il taglio di risorse a loro destinate, attuando una "irragionevole redistribuzione della ricchezza a vantaggio di quegli operatori economici che possono avere invece beneficiato di una congiuntura favorevole. Si determinerebbe così un irrimediabile pregiudizio delle esigenze di solidarietà sociale con grave violazione degli articoli 2 e 3 Costituzione."

Per questi motivi, conclude la Corte, "gli effetti della dichiarazione di illegittimità costituzionale di cui sopra devono [...] decorrere dal giorno successivo alla pubblicazione della presente decisione nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica.

Per distinguere la tipologia di addizionale deve essere compilata la **casella "Addizionali Ires"** del frontespizio inserendo il codice "1" per i contribuenti che operano nei settori petroliferi e dell'energia ed il codice "2" per quelli del comparto finanziario ed assicurativo.

DEDUZIONE IMU

La legge di stabilità per il 2014 consente la deduzione parziale dal reddito d'impresa dell'Imu versata per gli immobili strumentali: per il 2013 la deduzione è pari al 30%, dal 2014 in poi scende al 20%.

In Unico 2014 le imprese possono dedurre l'Imu rispettando il doppio presupposto del rispetto della competenza economica del costo e dell'effettivo pagamento, perché vale la regola di cassa.

Quindi l'Imu di competenza del 2013 pagata nello stesso anno si deduce nel 2013, quella del 2013 pagata nel 2014 si deduce nel 2014 mentre l'Imu del 2012 pagata nel 2013 non si deduce.

Resta l'integrale indeducibilità ai fini Irap.

Nella dichiarazione Unico società di capitali, la deduzione avviene appostando una variazione in aumento, pari all'intero importo versato, nel rigo RF16 e una variazione in diminuzione per la quota deducibile al rigo RF55 "altre variazioni in diminuzione" (codice 38).

La deduzione parziale dell'Imu è riservata all'imposta pagata per gli immobili strumentali, ove la strumentalità è disciplinata dall'articolo 43 del Tuir.

La strumentalità per natura attiene alla classificazione catastale del bene (categorie A/10, B, C, D ed E) e quindi prescinde dall'utilizzo effettivo dell'immobile.

La strumentalità per destinazione attiene all'uso che viene fatto del bene (per lo svolgimento dall'attività d'impresa) e quindi, al contrario, prescinde dalla classificazione catastale dello stesso.

START-UP INNOVATIVA

Il DL 179/2012 ha introdotto un quadro organico di disposizioni, riguardanti la nascita e lo sviluppo di imprese startup innovative, prevedendo, anche, una serie di agevolazioni fiscali (esclusione dalla disciplina delle società di comodo, esenzione dal versamento dell'imposta di bollo, crediti di imposta in favore delle nuove assunzioni, detrazioni Irpef e deduzioni Ires in favore degli investitori).

Prima ancora della concreta attuazione l'impianto normativo originario è stato oggetto di successive modifiche da parte del legislatore e la circolare 16/E del 2014 offre un quadro completo delle disposizioni. Una start-up innovativa è una società di capitali che svolge attività necessarie per sviluppare e introdurre prodotti, servizi o processi produttivi innovativi ad alto valore tecnologico⁶

L'incentivo fiscale si realizza per i soggetti passivi Ires in una deduzione dal reddito complessivo di un importo pari al **20%** dei conferimenti effettuati.

L'importo agevolato non può essere superiore a 1,8 milioni di euro per ciascun periodo d'imposta.

La deduzione è aumentata al **27%** se l'investimento riguarda start-up a vocazione sociale o start-up innovative, che sviluppano e commercializzano esclusivamente prodotti o servizi innovativi ad alto valore tecnologico in ambito energetico.

Il comma 16 dell'articolo 9 del decreto legge 76/2013 ha modificato il regime al fine di rendere "più accessibile" il modello delle start up innovative.

Nella versione originaria la qualifica di start up innovativa prescriveva che a partecipare al capitale di queste imprese dovessero essere, per la maggioranza del capitale sociale e dei diritti di voto nell'assemblea ordinaria, esclusivamente persone fisiche, almeno dal momento della costituzione e per i successivi 24 mesi.

Il citato intervento legislativo ha reso possibile che le start up possano essere sin dall'inizio partecipate in maggioranza da persone giuridiche ed ha portato dal 20% al 15% del maggiore importo tra il costo e il valore della produzione, la spesa in ricerca e sviluppo che obbligatoriamente deve sostenere la start up.

Si rammenta come la deduzione per le start up innovative non può mai generare o incrementare una perdita fiscale: l'eventuale quota non dedotta nell'anno, però, può essere rinviata fino al terzo periodo d'imposta successivo.

In tal senso va evidenziato come sia stata istituita un'apposita sezione nel quadro RS righe da 170 a 174. Il totale deducibile deve poi essere riportato in RN6, colonna 3, fino a concorrenza dell'importo indicato in colonna 2.

Dalla struttura del modello, così come dalla formulazione delle istruzioni alla compilazione di Unico SC 2014, si evince che la deduzione opera in via prioritaria rispetto a un'eventuale deduzione Ace. Pertanto, se l'agevolazione azzerà il reddito imponibile l'Ace sarà riportata come eccedenza in Unico 2015.

Inoltre, l'agevolazione per le start up innovative viene "utilizzata" in RN6, cioè solo dopo lo scomputo di eventuali perdite pregresse (che avviene in RN5).

⁶ le azioni o le quote rappresentative del capitale sociale non devono essere quotate su un mercato regolamentato o su un sistema multilaterale di negoziazione.

MUTAMENTO, PARZIALE O TOTALE, DEI CRITERI DI VALUTAZIONE ADOTTATI NEI PRECEDENTI ESERCIZI.

L'articolo 110, comma 6, del Tuir prevede che la società deve provvedervi nella dichiarazione dei redditi o in apposito allegato.

A decorrere dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2013, l'obbligo, anziché essere assolto con una comunicazione agli uffici delle Entrate, viene rispettato barrando la casella del **rigo RS144**.

Enti non commerciali

Premessa

Gli Enti Non Commerciali sono soggetti pubblici o privati, diversi dalle società, che non svolgono, oppure svolgono solo occasionalmente, una attività di natura commerciale, intesa come quella che determina reddito d'impresa ai sensi dell'art. 55 del TUIR.

Quindi la sola forma giuridica (Associazione, Comitato, ecc.) non è sufficiente per la qualifica di Ente Non Commerciale ai fini fiscali. Infatti l'articolo 73 del TUIR richiama sia i requisiti formali statuari sia il tipo di attività effettivamente svolta⁷, rispetto alla quale devono essere rispettati i vincoli di tipo quantitativo sanciti dall'articolo 149 del TUIR⁸.

Modello Unico ENC 2014

Gli Enti non commerciali sono obbligati a presentare la dichiarazione annuale solo se, nel periodo d'imposta, hanno conseguito uno o più "redditi", secondo le tipologie elencate nel Tuir (fondiari, di capitale, d'impresa e diversi). Se l'ente ha svolto abitualmente un'attività commerciale, la dichiarazione dei redditi deve essere presentata anche nel caso in cui abbia riportato una perdita.

La dichiarazione deve essere presentata entro nove mesi dalla chiusura del periodo d'imposta.

Pertanto, se l'ente ha l'esercizio coincidente con l'anno solare, la scadenza di presentazione del modello Unico Enc 2014, relativo ai redditi percepiti nel 2013, è fissata al 30 settembre 2014, mentre nel caso in cui l'ente abbia un esercizio a "cavallo d'anno" (inizio 2013 e fine nel 2014) si potrà anche arrivare al mese di ottobre 2015.

⁷ le attività esclusive o principali non devono essere incluse attività commerciali, che devono avere una funzione sussidiaria o meramente strumentale rispetto alle attività primarie e non risultare prevalenti.

⁸ I parametri da considerare ai fini della qualificazione dell'ente sono:

1. prevalenza delle immobilizzazioni relative all'attività commerciale, al netto degli ammortamenti, rispetto alle restanti attività;
2. prevalenza dei ricavi derivanti da attività commerciali rispetto al valore normale delle cessioni o prestazioni afferenti le attività Istituzionali;
3. prevalenza dei redditi derivanti da attività commerciali rispetto alle entrate istituzionali, intendendo per queste ultime i contributi, le sovvenzioni, le liberalità e le quote associative;
4. prevalenza delle componenti negative inerenti alla attività commerciale rispetto alle restanti spese.

La norma non si applica alle Associazioni sportive ed agli Enti ecclesiastici riconosciuti.

Redditi fondiari

Per quanto riguarda i terreni, va applicata la rivalutazione disposta dall'articolo 1, comma 512 della legge 228/2012, la quale stabilisce che, ai soli fini della determinazione delle imposte sui redditi, per i periodi d'imposta 2013, 2014 e 2015 il reddito dominicale e quello agrario sono da rivalutare del 15%, che diviene il 5% per i coltivatori diretti e gli imprenditori agricoli professionali iscritti nella previdenza agricola. L'incremento si applica sull'importo già rivalutato.

Nel modello dichiarativo le rendite di terreni e fabbricati nei quadri RA e RB vanno indicate senza operare alcuna rivalutazione, che verrà effettuata solo in sede di determinazione dell'imponibile.

Quadro RS

Nel quadro RS del modello è stata inserita una nuova sezione, dove indicare le spese sostenute per gli interventi su edifici destinati ad attività produttive situati nelle zone sismiche ad alta pericolosità.

In particolare, chi ha sostenuto dal 4 agosto al 31 dicembre 2013 spese per adottare misure antisismiche può detrarre il 65%, fino a un ammontare complessivo di spesa non superiore a 96 mila euro per unità immobiliare.

Sono ancora presenti le detrazioni d'imposta per gli interventi finalizzati al risparmio energetico degli edifici con un incremento della misura della detrazione, dal 55% al 65%, per le spese sostenute dal 6 giugno al 31 dicembre 2013.

Viene prevista una nuova casella dedicata alle modifiche riguardanti i criteri di valutazione dei beni d'impresa adottati nei precedenti esercizi e viene fatto confluire il prospetto dei dati di bilancio e il prospetto dei crediti, in precedenza compresi nel quadro RF.

Inoltre, una specifica sezione del quadro viene destinata alla correzione degli errori contabili. I soggetti che hanno effettuato in contabilità delle correzioni di errori derivanti dalla mancata imputazione nell'esercizio di competenza di componenti negativi rilevanti fiscalmente relativi a periodi di imposta non più emendabili (ai sensi dell'articolo 2, comma 8 bis del DPR 322/98), nonché quelli sui quali ricadono, a seguito dell'applicazione del regime della trasparenza fiscale, gli effetti di tale correzione, sono tenuti a compilare il relativo prospetto del quadro RS, dal rigo RS151 al rigo RS180. La circolare 31/E/2013 e la risoluzione 87/E/2013 hanno determinato il trattamento fiscale al quale tali componenti devono essere assoggettati.

Dall'anno di imposta 2013, in un apposito nuovo prospetto del quadro RS del modello Unico dovranno essere comunicati anche i dati relativi alle seguenti operazioni:

- realizzo di minusvalenze di ammontare complessivo superiore a 5.000.000 euro, derivanti da cessioni di partecipazioni che costituiscono immobilizzazioni finanziarie (ex art. 1, comma 4, del decreto-legge 24 settembre 2002, n. 209);
- realizzo, anche a seguito di più operazioni, di minusvalenze e differenze negative ex art.109, comma 3-bis, del TUIR, di ammontare superiore a 50.000 euro, derivanti da operazioni su azioni o altri titoli negoziati, in mercati regolamentati italiani o esteri (ex art. 5-quinquies, comma 3, del decreto-legge 30 settembre 2005, n. 203).

Quadro TR

Il soggetto che svolge attività di impresa, se trasferisce all'estero la propria residenza ai fini delle imposte sui redditi, a norma dell'art.166 del TUIR deve versare la cosiddetta “exit-tax”. Infatti tale operazione “*costituisce realizzo, al valore normale, dei componenti dell'azienda o del complesso aziendale, salvo che gli stessi non siano confluiti in una stabile organizzazione situata nel territorio dello Stato*” e, pertanto, determina una plusvalenza che va assoggettata a tassazione.

Tuttavia, se lo Stato nel quale viene trasferita la residenza appartiene all'Unione Europea, oppure è uno Stato aderente all'Accordo sullo Spazio economico europeo con il quale l'Italia ha un rapporto di reciprocità, il comma 2-quater del medesimo articolo 166 del TUIR (introdotto con DL 1/2012) prevede la possibilità di sospendere o rateizzare il versamento dell'imposta sui redditi relativa alla plusvalenza.

Le modalità di sospensione e rateazione sono precisate dal DM del 2 agosto 2013, prevedendo la compilazione del nuovo quadro TR dell'Unico.

Deducibilità dell'IMU

La legge 147/2013, legge di stabilità per il 2014, ha introdotto la deduzione dal reddito d'impresa e di lavoro autonomo dell'Imu pagata sugli immobili strumentali, nella misura del 30% (in via transitoria) per il periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2013 e del 20% a decorrere dal 2014.

La deduzione è subordinata al doppio presupposto del rispetto della competenza economica del costo e dell'effettivo pagamento, perché vale la regola di cassa. Ne consegue che, qualora essa non sia stata versata, non è deducibile.

Quindi l'Imu di competenza del 2013 pagata nel 2013 si deduce nel 2013. L'Imu del 2013 pagata nel 2014 si deduce nel 2014. L'Imu del 2012 pagata nel 2013 non si deduce.

La deduzione dei costi degli autoveicoli

Con effetto dall'esercizio 2013 è stata notevolmente ridotta l'entità della deduzione consentita per i costi delle autovetture. Le percentuali di deducibilità sono scese dal 40% al 20% per le auto a disposizione e dal 90% al 70% per le autovetture concesse in uso promiscuo ai dipendenti.

La riduzione riguarda tutti i costi legati alle auto, quindi l'acquisto, il leasing, il noleggio e i costi legati a manutenzioni, assicurazioni, tassa di circolazione, carburanti, ecc.

Detassazione dei contributi, indennizzi e risarcimenti connessi al Terremoto del Maggio 2012

Per i soggetti con sede o unità locali nel territorio dei comuni colpiti dal sisma del 20 e del 29 maggio 2012, il decreto legge n. 76 del 28 giugno 2013 ha previsto che i contributi, gli indennizzi e i risarcimenti non concorrano alla formazione della base imponibile ai fini delle imposte sul reddito e dell'imposta regionale sulle attività produttive.

Tale agevolazione comprende le attività commerciali poste in essere dagli enti non commerciali, dai soggetti pubblici e dalle organizzazioni, fondazioni o associazioni con esclusivo fine solidaristico o sindacale, che abbiano subito gravi danni a scorte e beni mobili strumentali alla propria attività.

Regime forfettario della legge n. 398/1991

La circolare n. 9/E del 2013 affronta alcuni problemi di adempimenti di carattere formale, riguardanti le associazioni sportive dilettantistiche che applicano il regime forfettario della legge n. 398/1991, e che possono ostacolare l'applicabilità del regime di favore.

I soggetti che adottano il regime forfettario devono annotare l'ammontare dei corrispettivi e di qualsiasi provento conseguiti nell'esercizio dell'attività commerciale su di un prospetto previsto dal Dm 11 febbraio 1997.

L'agenzia delle Entrate ha chiarito che l'ente sportivo dilettantistico può comunque continuare ad applicare le agevolazioni della legge n. 398/1991 anche in assenza di tale prospetto, purché in grado di fornire riscontri contabili, quali fatture, ricevute, scontrini fiscali.

La Circolare in esame affronta anche il problema della prova della sussistenza, all'interno delle associazioni, dei principi di democraticità e non lucratività previsti dall'articolo 90 della legge n. 289/2002, soffermandosi,

in particolare, sulle modalità di convocazione dell'assemblea dei soci e di redazione dei verbali che sono considerati indicatori della reale natura associativa dell'ente e dell'effettiva democraticità del sodalizio.

Vengono elencati una serie di comportamenti che possono portare alla violazione della clausola della democraticità. Tra questi, ad esempio, la circostanza che il voto in assemblea sia limitato a determinate categorie di soci oppure la presenza di quote associative differenziate a cui corrisponde una diversa posizione del socio in termini di diritti o, ancora, la mancanza assoluta di forme di comunicazione idonee ad informare gli associati delle convocazioni assembleari e delle decisioni degli organi sociali.

In presenza di tali riscontri l'associazione sportiva dilettantistica decade dai benefici della legge n. 398/1991 per mancata osservanza della clausola di cui all'articolo 90, comma 18, lettera e) della legge n. 289/2002.

Associazioni sportive dilettantistiche - obbligo di iscrizione al Registro telematico previsto dal Coni

Nella sentenza n. 1780 del 25 febbraio 2014, la Commissione Tributaria Regionale di Milano ha chiarito come l'obbligo di iscrizione nel registro telematico previsto dal Coni assolve alle seguenti funzioni:

- riconoscere ai fini sportivi le associazioni e società sportive dilettantistiche;
- costituire il presupposto per l'applicazione ai sodalizi sportivi della disciplina fiscale privilegiata .

L'iscrizione al registro del Coni avviene posteriormente all'affiliazione alla Federazione o all'Ente di promozione sportiva e l'ente che consente l'affiliazione è tenuto ad effettuare un primo controllo formale di conformità statutaria alle forme previste dai commi 17 e 18 dell'art. 90 della L. n. 289/2002.

Tuttavia in assenza di iscrizione non si possono ritenere applicabili le agevolazioni fiscali previste per le associazioni sportive dilettantistiche.