

**UNICO 2015
- REDDITO DI IMPRESA -**



PATTI, 29 APRILE 2015

ARGOMENTI

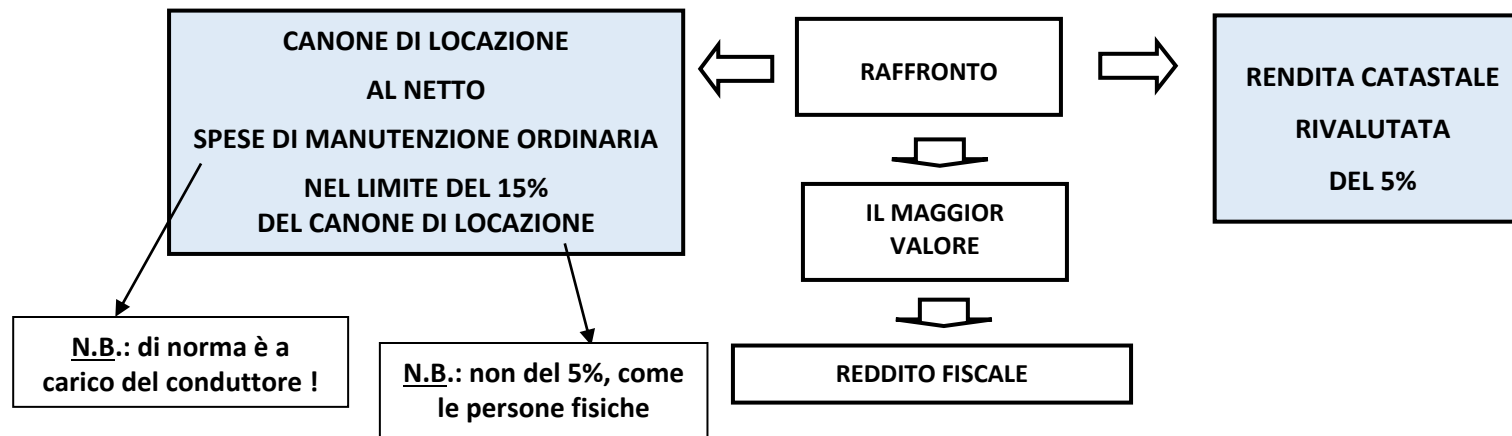
IMMOBILI - TASSAZIONE	3
IMU – DEDUCIBILITA’	5
MEZZI DI TRASPORTO.....	6
COMPENSI AMMINISTRATORI.....	7
LEASING	11
IRAP DEDUCIBILE DAI REDDITI.....	14
SPESE DI RAPPRESENTANZA E PER VITTO E ALLOGGIO	17
QUADRO RS – PROSPETTO DEI CREDITI	23
PERDITE FISCALI	25
ROL E INTERESSI PASSIVI	29

IMMOBILI - TASSAZIONE

Gli immobili vengono classificati fiscalmente in (art. 43 Tuir):

TIPOLOGIA DI IMMOBILE	DESCRIZIONE	Esempi	FISCALMENTE
a) IMMOBILI MERCE	bene alla cui produzione o scambio è diretta l'attività	imprese di costruzione o di compravendita (anche non prevalente)	COSTI E RICAVI EFFETTIVI
b) IMMOBILI STRUMENTALI	per destinazione (utilizzo "diretto")	A/3 utilizzato come ufficio da una impresa C/1 utilizzato direttamente dal commerciante	
	per natura (categoria catastale diversa da A escluso A/10)	C/1 concesso in locazione (o comodato)	
c) IMMOBILI PATRIMONIO	immobili diversi dai precedenti (cioè abitativi non utilizzati direttamente né bene-merce)	A/3 concesso in locazione/comodato o inutilizzato	SU BASE CATASTALE (art. 90 Tuir)

IMMOBILI PATRIMONIO – TASSAZIONE SU BASE CATASTALE



IMU – EFFETTI SOSTITUTIVI:

Art.8, c.1 DLgs 23/2011: l'IMU "sostituisce, per la componente immobiliare, l'imposta sul reddito delle persone fisiche e le relative addizionali dovute in relazione ai redditi fondiari relativi ai beni non locati ...".

REDDITI PER I QUALI NON OPERA IL PRINCIPIO DI SOSTITUZIONE	▪ redditi derivanti dagli immobili non produttivi di reddito fondiario ex art. 43 TUIR (es.: fabbricati strumentali o beni merce posseduti da imprese)	non sono comunque produttivi di reddito
	▪ redditi degli immobili posseduti dai soggetti IRES	



IMMOBILE PATRIMONIO	di soggetti IRPEF			di soggetti IRES		
	IMU	Eff. Sostitutivo	IRPEF	IMU	Eff. Sostitutivo	IRES
locato	SI	NO	su base catastale	SI	NO	su base catastale
non locato	SI	SI	NO	SI	NO	sulla rendita rival.

CASISITICA

SPESE PER MANUTENZIONI ORDINARIE	immobili strumentali per natura		deducibili (nel limite dell'art. 102 Tuir)
	immobili merce		
	immobili abitativi	non locati	indeducibili
	locati		deducibili (nel limite del 5% dei canoni)

SPESE STRAORDINARIE NON INCREMENTATIVE	immobili strumentali per natura		deducibili (nel limite dell'art. 102 Tuir)
	immobili merce		
	immobili abitativi	non locati	indeducibili
		locati	

SPESE STRAORDINARIE INCREMENTATIVE	immobili strumentali per natura		devono essere capitalizzate	con ammort. deducibile
	immobili merce			fiscalmente rilevante
	immobili abitativi	non locati		con ammort. indeducibile (ma aumenta il costo fiscale)
		locati		

ALTRI COSTI CONNESSI AGLI IMMOBILI (spese condominiali, utenze, ecc.)	immobili strumentali per natura		deducibili
	immobili costituenti "merce"		
	immobili abitativi	non locati	indeducibili
		locati	

IMU – DEDUCIBILITA'

Legge di Stabilità 2014: introdotta la deducibilità “parziale” (30% per il 2013) dell’IMU:

- riferita al **2014** o 2013 (non anteriore al 2013, anche se pagata dal 2013 con ravvedimento)
- pagata nel **2014** (criterio di cassa art. 99 Tuir)

DEDUCIBILITA' DELL'IMU DAI REDDITI		Note	IMU (riferita post 2012) pagata nel:	
			2013	2014 e oltre
FABBRICATI STRUMENTALI	per destinazione	(incl. abitativi)	30%	20%
	per natura	anche se locati		
fabbricati merce		Qualsiasi categoria	-	-
immobili patrimonio		Abitativi locati o sfitti	-	-
fabbricati uso promiscuo (Telefisco 2014)		Qualsiasi categoria		
Terreni			-	-
AI FINI IRAP			-	-

Esempio: commerciante ha pagato IMU acconto + saldo nel **2014** per € 10.000 per il proprio negozio C/1: deduce € 3.000 in Unico **2015**

a) se in contabilità semplificata

RG22 Altri componenti negativi	Spese di rappresentanza	1	2	Irap 10%	3	Irap personale dipendente	
		,00		,00		,00	
	Deduzione autotrasportatori	4		Deduzione distributori carburanti	5	IMU fabbricati	6
		,00		,00		3.000	,00
							7

b) se in contabilità ordinaria

RF55 Altre variazioni in diminuzione	1	2	3	4	5	6	
	38	3.000			,00		,00
	7	8	9	10	11	12	
			,00		,00		,00
	13	14	15	16	17	18	
			,00		,00		,00
	19	20	21	22	23	24	
			,00		,00		,00
25	26	27	28	29	30		
		,00		,00		,00	
31	32	33	34	35	36		
		,00		,00		,00	
37	38	39	40				
		,00		,00		3.000	
						41	

MEZZI DI TRASPORTO

Legge n. 92/2012: ridotte le percentuali di deducibilità delle spese e componenti negativi:

→ relativi agli automezzi a deducibilità ridotta di cui **all'art. 164 c. 1 lett. b) Tuir**

→ dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 18/07/2012 (**dal 2013** per i soggetti con periodo d'imposta solare).

VOCE DI COSTO		TUIR
Ammortamento	Bollo	20%
Leasing	Riparazioni	
Noleggio	Pedaggi	
Assicurazioni diverse	ecc.	

COSTI FISCALI DEGLI AUTOVEICOLI

BENE		Note	SPESE	LIMITI FISCALI			
				COSTO MAX FISCALE	AMMORTAMENTO		
					ORDIN.	DEDUC.	NON OLTRE
IN GENERALE		autovetture, caravan, motociclette	20%	18.075,99	25%	20%	4.519,00
USO PROMISCUO	DIPENDENTE	per la maggior parte del 2013	70%	-	25%	20%	4.519,00
	AMMINISTRATORE	100% del benefit + 20% ecced.	20%	18.075,99	25%	20%	-
AUTO STRUMENTALE NELL'ATTIVITÀ PROPRIA		autonoleggio; autoscuole; pompe funebri	100%	COSTO ACQUISTO	25%	100%	-
TAXI		uso pubblico			25%		-
AUTOCARRO (non "finto")		Pt (kw)/Mc – T (t) < 180			20%		-
AUTOTRENI, USO UFFICIO, ecc.					20%		-
BENI MERCE		concessionarie d'auto			-	-	-
AGENTI RAPPRESENTANTI			80%	25.822,84	25%	80%	20.658,27

COMPENSI AMMINISTRATORI

PRINCIPIO “DI ATTRAZIONE” ALL’ATTIVITÀ “PROFESSIONALE”

Qualora gli amministratori siano:

1. **iscritti ad un “Albo”**: ove il relativo regolamento preveda tra mansioni *tipiche* esercitabili l’amministrazione (es.: commercialisti)
2. **iscritti ad Albo senza previsioni o non iscritti ad Albo**: la società amministrata eserciti attività **“oggettivamente connessa”** alle mansioni tipiche della professione esercitata

Esempi:

- avvocato o commercialista per qualsiasi tipo di società
- ingegnere/geometra amministratore di Srl edile
- agronomo/perito agrario in aziende agricole

PRINCIPIO DELLA "CASSA" e di "CASSA ALLARGATA"

PER L’AMMINISTRATORE CO.CO.CO.	PER LA SOCIETA’
compensi pagati entro il 12 gennaio 2015 si considerano percepiti nel 2014	compensi pagati entro il 12 gennaio 2014 deducibili nel 2014 (principio di "cassa "allargata")
<u>Esempio</u> compenso di competenza 2014 incassato: <ul style="list-style-type: none"> • il 27/12/2014: reddito nel 2014 • il 5/01/2015: reddito nel 2014 • il 13/01/2015: reddito nel 2015 	<u>Esempio</u> compenso di competenza 2014 pagato: <ul style="list-style-type: none"> • il 27/12/2014: deducibile nel 2014 • il 5/01/2015: deducibile nel 2014 • il 13/01/2015: deducibile nel 2015

PER L'AMMINISTRATORE PROFESSIONISTA	PER LA SOCIETA'
compensi tassati nel periodo d'imposta dell'effettiva percezione (principio "di cassa")	compensi deducibili nell'anno del pagamento (principio "di cassa")
Esempio compenso di competenza 2014 incassato: <ul style="list-style-type: none"> il 27/12/2014: reddito nel 2014 il 5/01/2015: reddito nel 2015 	Esempio compenso di competenza 2014 pagato: <ul style="list-style-type: none"> il 27/12/2014: deducibile nel 2014 il 5/01/2015: deducibile nel 2015

Contributi previdenziali (Cassa Prof. o 4% Inps) **e rimborsi spesa**: deducibili **per competenza**.

DEDUCIBILITA' DEL COMPENSO

1) ASSIMILAZIONE ALLA REMUNERAZIONE DELL'OPERA DELL'IMPRENDITORE INDIVIDUALE

a) giurisprudenza: ha talvolta assimilato il compenso amministratori (di società di persone e di capitale) alla remunerazione dell'opera dell'imprenditore (indeducibile ex art.60 Tuir), in particolare con riferimento all'opera:

- ⇒ **dell'amministratore unico**
- ⇒ di amministratori di società a ristretta base sociale.

PER LA INDEDUCIBILITÀ	A FAVORE DELLA DEDUCIBILITÀ
Cass. Ord. n. 25572 del 14.11.2013	Cassazione 10.12.2010, n. 24957
Cass. 13.08.2010, n. 18702	Ris. 31.12.2012, n. 113/E
CtR Piemonte n. 8/2012	

b) Agenzia delle Entrate (RM 113/2012): i compensi **devono ritenersi, in linea generale, deducibili**.

Nota: la risoluzione riprende quanto già affermato in occasione del question time n. 5 – 03498/2010

2) CONGRUITA' DEL COMPENSO: nel silenzio della norma, si rileva:

a) prassi: non è sindacabile – in tal senso anche una interrogazione parlamentare del 2010

b) giurisprudenza:

- pro valutaz. della congruità: **Cass. 11.02.2013, n. 3243, 15.4.2013 n. 9036 e 14.11.2013, n. 25572**; Cass. n. 18702//2010; n. 24188/2006, n. 20748/2006, n. 13478/2001, n. 12813/2000 e 9948/2000
- contro valutazione della congruità: Cass. n. 24957/2010, n. 28595/2008, n. 21155/2005 e n. 6599/2002.

DELIBERA DELL'ASSEMBLEA: i compensi vanno **espressamente deliberati dai soci** (art. 2389 c. 1 C.C.), alternativamente:

- **in sede di assemblea** ordinaria (es: in sede di approvazione del bilancio d'esercizio), anche deliberando in modo espresso il suo riconoscimento per gli esercizi futuri (compenso "fisso") fino a revoca
- o stabiliti fin dall'atto costitutivo.

Gli amministratori investiti di particolari cariche è fissato dal CdA.

La delibera **non può considerarsi implicita nella mera approvazione del bilancio d'esercizio** (Cass. SS.UU. 29.8.2008 n. 21933)

RINUNCIA AL COMPENSO - Incasso giuridico - ritenuta:

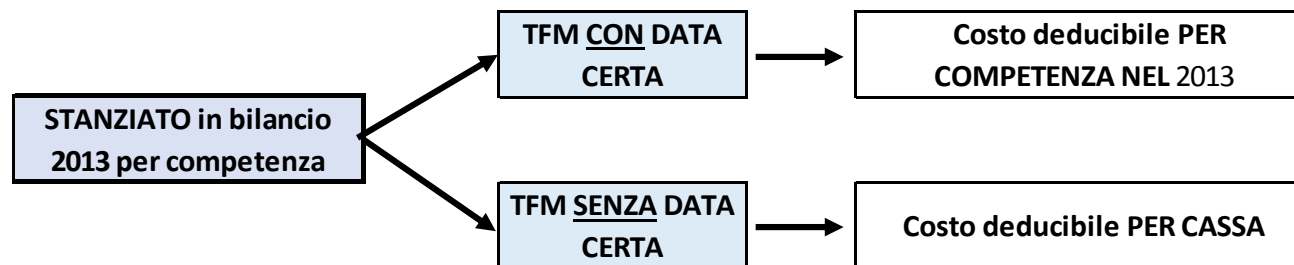
La CM 73/1994 (contraria la Cass. n. /2010) ha ritenuto che se si tratta di rinuncia da parte:

- **di Amministratore "NON socio":** non presuppone l'incasso né incrementa il costo fiscale (non si applica alcuna ritenuta)
- **di Amministratore "socio":** presuppone l'incasso (!) e l'aumento del costo fiscale della partecipazione

Suggerimento: fare delibera che ridetermina il compenso (con l'accettazione dell'amministratore).

T.F.M.

DEDUCIBILITA' PER LA SOCIETA' (RM 211/2008)



QUANTUM

- è contestabile la congruità dell'accantonamento (al pari del compenso)?
- C.T.R. Lazio sent. n. 25.01.2012: la sua quantificazione è vincolata solo alle discrezionalità dell'imprenditore

IMPONIBILITA' PER L'AMMINISTRATORE (CM 3/2012):

a) tassazione separata:

- è limitata agli importi \leq € 1.000.000
- necessaria di delibera con **data certa anteriore** all'accettazione del mandato

b) tassazione ordinaria (cedolino paga):

- importi $>$ € 1.000.000
- se non vi è delibera con **data certa anteriore** all'accettazione del mandato

LEASING

Per i contratti di leasing (art. 4-bis DL 16/2012 – CM 17/2013):

→ **sottoscritti dal 29 aprile 2012**

- la deducibilità dei canoni **non è più vincolata ad una durata minima** pattuita in contratto
- la **quota deducibile rimane inalterata** in quanto parametrata alla durata determinata applicando i coefficienti fiscali

→ **invariata la disciplina per i contratti stipulati precedentemente.**

PROSPETTO DI SINTESI

STIPULA DEL CONTRATTO	DURATA MINIMA DEL CONTRATTO		
	IMMOBILI	MOBILI	AUTOVEICOLI USO PROMISCUO
fino al 3/12/2005	min. 8 anni		1/2 periodo d'ammort. (24 MESI)
dal 4/12/2005 al 11/08/2006	1/2 periodo d'ammort. min. 8 anni; max 15 anni		
dal 12/08/2006 al 31/12/2007			
dal 1/01/2008	2/3 periodo d'ammort. min. 11 anni; max 18 anni	2/3 periodo d'ammort.	
dal 29/04/2012	senza limiti di durata		

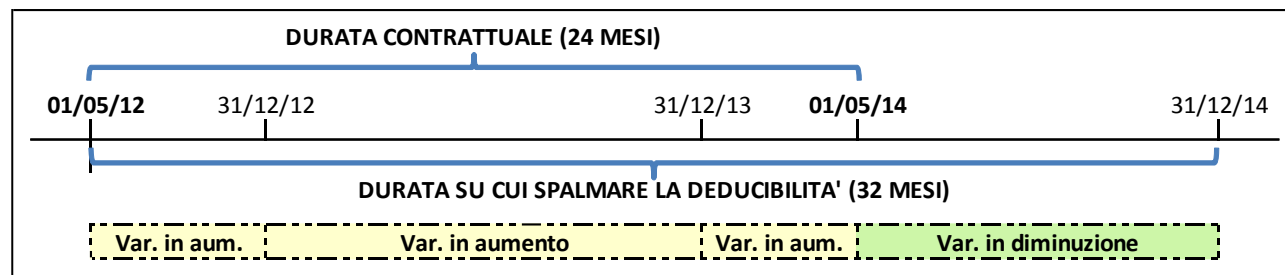
Periodo di ammortamento: quello risultante dall'applicazione dei coeff. ministeriali di cui al DM 31/12/1988 (non rileva l'abbattimento al 50% per il primo periodo di ammortamento)

Legge di stabilità 2014: modifica ulteriormente il regime ma solo per i contratti stipulati dal 1/01/2014

DURATA CONTRATTO INFERIORE AI LIMITI

Nel caso in cui il contratto abbia una durata inferiore alla durata di cui sopra:

- **a conto economico sarà contabilizzato** un importo per canoni **superiore alla quota deducibile**
- dovendosi pertanto operare una **variazione in aumento** per l'eccedenza
- tale eccedenza è recuperata al termine del contratto quale **variazione in diminuzione**, sempre in proporzione alla durata fiscale dell'ammortamento (posizione prevalente)

**IRAP**

Il contribuente determina la base imponibile:

- a criteri di bilancio: non rileva la durata del contratto (principio di derivazione)
- a criteri fiscali: vanno operate le variazioni in aumento e in diminuzione.

Scorporo della quota di interessi:

- è applicabile il criterio forfettario (CM 17/2013) al pari di quanto chiarito ai fini del Rol (CM 8/2009)

Esempio: contratto di leasing stipulato il 1/01/2014 di bene mobile:

Durata contrattuale	Durata minima fiscale	Valore bene	Interessi	Riscatto 10%	Quota capitale
3 anni	5 anni	100.000	30.000	10.000	90.000

PROSPETTOEXTRACONTABILE:

Immobili: se si tratta di leasing immobiliare opera la indeducibilità del 20%/30% per l'area di sedime

Anni	Imputazione canoni a conto economico secondo la durata contrattuale			Deducibilità dei canoni secondo la durata fiscale			Variazioni in Unico	
	Canone [A]	Q.ta capitale	Q.ta interessi	Canone [B]	Q.ta capitale deduc.	Q.ta interessi	Variaz. in aumento [A] - [B]	Variaz. in diminuz.
2014	40.000	30.000	10.000	24.000	18.000	6.000	16.000	
2015	40.000	30.000	10.000	24.000	18.000	6.000	16.000	
2016	40.000	30.000	10.000	24.000	18.000	6.000	16.000	
2017	Riscatto			24.000	18.000	6.000		24.000
2018	Riscatto			24.000	18.000	6.000		24.000
Totale	120.000	90.000	30.000	120.000	90.000	30.000	48.000	48.000

Nota: il conduttore che acquisisce la proprietà del bene continua la deduzione dei canoni secondo la durata fiscale (2 anni residui)

Inded. IRAP Generazione di imp. anticipate Assorbimento delle imposte anticipate

Variazione in diminuzione: effettuata anche se non si opta per il riscatto

RF31 Altre variazioni in aumento	1	35	2	16.000	,00	3	4	,00	5	6	,00
	7	8	,00	9	10	,00	11	12	,00		
	13	14	,00	15	16	,00	17	18	,00		
	19	20	,00	21	22	,00	23	24	,00		
	25	26	,00	27	28	,00	29	30	,00		
	31	32	,00	33	34	,00	35	36	,00	37	,00

IRAP DEDUCIBILE DAI REDDITI

DEDUCIBILITÀ IRAP: l'IRAP deducibile va indicato in UNICO 2015 per i soggetti:

- **in semplificata:** tra gli “Altri componenti negativi” nelle apposite colonne
- **in contabilità ordinaria:** tra le “Altre variazioni in diminuzione” con i codici:
- **codice 12:** l'IRAP deducibile per effetto degli **interessi passivi netti**

E' pari al **10% dell'imposta versata** nel periodo d'imposta oggetto della dichiarazione

- **codice 33:** per l'IRAP deducibile su base analitica per effetto del **costo del lavoro**

E' pari all'**imposta versata** nel periodo d'imposta:

- moltiplicata per l'incidenza delle spese per il personale dipendente e/o assimilato
- rispetto al valore della produzione

(entrambe al netto delle deduzioni dell'art. 11 del DLgs. 446/97).

Si tratta del medesimo calcolo eseguito per l'istanza di rimborso telematica.

RF16 Imposte indeducibili o non pagate (art. 99, comma 1)	Irapp imputata a conto economico										,00
RF55 Altre variazioni in diminuzione	12	Irapp int. pass.	33	costo del lavoro	5	6					,00
	7	14	9	10	11	12					,00
	13		15	16	17	18					,00
	19	20	21	22	23	24					,00
	25	26	27	28	29	30					,00
	31	32	33	34	35	36					,00
	37	38	39	40			41				

IMPORTO DEDUCIBILE – VERSAMENTI IRAP

Rilevano i versamenti di IRAP:

- effettuati sia titolo di **saldo** che a titolo di **acconto**
- **ma nell'ambito dell'imposta "dovuta"** per il singolo periodo d'imposta.

1° confronto		+ saldo positivo			
Acconti 2014	IRAP dovuta 2014 (IR22)	1° Importo rilevante	Saldo 2013	2° Importo rilevante	Totale
5.000	8.000	5.000	500	500	5.500
5.000	8.000	5.000	-500	-	5.000
5.000	3.000	3.000	500	500	3.500
5.000	3.000	3.000	-500	-	3.000

DEDUZIONE DEL 10% IRAP PER INTERESSI PASSIVI - CONDIZIONI

Le voci che interessano la deduzione sono:

- **interessi passivi e oneri assimilati** (fidejussioni per l'ottenimento di finanziamenti, commissioni per scopertura da C/C, ecc.)
- **al netto degli interessi attivi e proventi assimilati**
- **"di competenza" del 2013**

DEDUZIONE: 10% x versamenti Irap

Esempio: contribuente ha versato nel 2013 IRAP: € 2.000 di cui

- saldo IRAP 2012: € 400 nel 2012 non vi sono interessi passivi di competenza → non spetta la deduzione su € 400
- acconti 2013: € 1.600 esercizio con interessi passivi di competenza → spetta la deduzione su € 1.600

Deduzione spettante: $10\% \times 1.600 = 160$ deducibile IRPEF/IRES.

DEDUZIONE IRAP SUL COSTO DEL LAVORO - CONDIZIONI

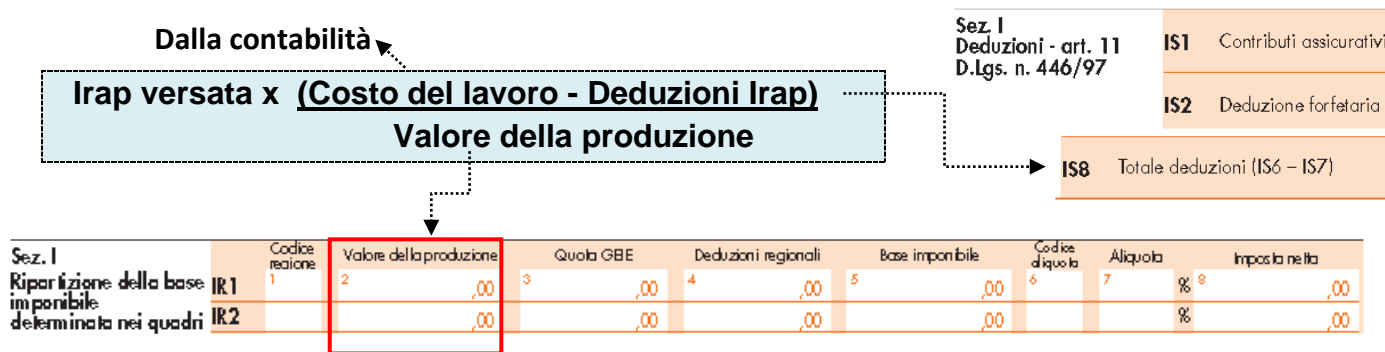
Ai versamenti Irap rilevanti effettuati nel periodo d'imposta **va applicata**

→ **la percentuale di incidenza** del costo del lavoro rispetto al valore della produzione.

Incidenza del costo del lavoro: la percentuale di incidenza va calcolata:

→ **al netto delle deduzioni** da lavoro dipendente spettanti

- sia in relazione al costo del lavoro (numeratore)
- che in relazione al valore della produzione (denominatore).

**LIMITE DELL'IRAP VERSATA**

In ogni caso, da deduzione **complessiva** di cui ai punti precedenti **non può eccedere l'imposta complessivamente versata/dovuta** (si può verificare in presenza di valore della produzione < costo del lavoro).

SPESE DI RAPPRESENTANZA E PER VITTO E ALLOGGIO

SPESE DI RAPPRESENTANZA - DM 12/11/2008:

- individua le fattispecie delle spese di rappresentanza
- con elencazione di spese non esaustiva

**Viaggi turistici con
promozione dei prodotti
dell'impresa**

Feste e ricevimenti in occasione di:
1) mostre o fiere ove sono esposti i prodotti
dell'impresa;
2) festività laiche o religiose;
3) ricorrenze aziendali

Beni e/o servizi gratuiti ed
**erogazioni gratuite in occasione di
convegni**
effettuati con finalità promozionale e di
costo ragionevole

Esempi:

Case Farmaceutiche che organizzano viaggi in località esotiche dove promuovere i propri prodotti; in tal caso, tuttavia, prevale la norma specifica di indeducibilità assoluta dei costi di promozione di farmaci umani e per animali ex L. n. 289/2002

viaggi messi "in palio" dalle Case Petrolifere: rientrano nel concetto delle operazioni "a premio", e non di rappresentanza

Tipologia di evento:

- **ricorrenze "aziendali"**: la spesa è legata prettamente all'azienda sostenitrice (es.: inaugurazione nuove sedi, centenario dalla fondazione della società, ecc.)
- **festività nazionali o religiose**: pertanto rientrano:
 - le festività cd. "laiche" (es.: in occasione della Festa della Repubblica)
 - le festività "locali" se "religiose" (es.: festa del Santo Patrono)
- **mostre, fiere ed eventi simili** ove siano **esposti i beni/servizi dell'impresa**: è il caso più ricorrente: l'azienda organizza una degustazione, un rinfresco, uno spettacolo, ecc., i presso il proprio *stand* in occasione di una Fiera.

L'offerta:

- di prodotti non propri: è spesa di rappresentanza (catering per un rinfresco presso una esposizione)
- di prodotti propri: è costo della produzione (es: degustazione dei vini di propria produzione ai potenziali clienti presso la Fiera del Vinitaly a Verona)

VIAGGIO, VITTO E ALLOGGIO CHE NON SONO SPESE DI RAPPRESENTANZA**a) sostenute per ospitare clienti, anche potenziali**

- ⇒ in occasione di **mostre, fiere, esposizioni** ed eventi simili in cui sono esposti i **beni e i servizi prodotti dall'impresa**
- ⇒ in occasione di **visite a sedi, stabilimenti o unità produttive** dell'impresa

b) sostenute direttamente dal titolare dell'impresa

- ⇒ in occasione di trasferte effettuate per la **partecipazione a mostre, fiere ed eventi simili**
- ⇒ nelle quali **sono esposti beni e/o servizi prodotti** alternativamente:

- ⇒ **dall'impresa**
- ⇒ **da altre aziende** (fornitori, concorrenti, ecc.) **attinenti alla "attività caratteristica"** dell'impresa

(pertanto sono **deducibili nel limite del 75%** di cui al nuovo art. 109 c. 5 - si tratta di una ordinaria spesa "per trasferta")

SPESE ALBERGHIERE E DI RISTORAZIONE

	ante 1/09/08	post 01/09/2008	dal 01/01/2009
REDDITI	100%		75%
IVA	-	100%	

La deduzione è **ridotta al 75%** (art. 109 c. 5 TUIR)

- sia per le spese qualificate come "**costi della "produzione"**"
- sia per le spese qualificabili come "**spese di rappresentanza**"

Esempio: l'imprenditore o professionista che durante i viaggi di lavoro mangia quotidianamente al ristorante:

- potrà detrarre l'Iva al 100% (se richiede fattura)
- dedurrà il 75% della spesa ai fini dei redditi (spesa per servizi B7)
- indipendentemente che si tratti di trasferta di lavoro "nel comune" o "fuori del comune" sede dell'attività

Deroghe: nessuna limitazione (deducibili al 100%) per le prestazioni alberghiere e di ristorazione:

- sostenute in **“trasferta”** (art. 95 c.3 TUIR) da **dipendenti** e **co.co.co. (amministratori)**
- **assimilate alle “mense” aziendali**
- sostenute dai **contribuenti minimi**

Nota: come spesso accade, i casi di deroga al regime “generale” rappresentano la gran maggioranza di tale tipologia di spesa (spese sostenute in trasferta), nella prassi aziendale.

Soci di società di persone – (CM n. 6/2009):

- non essendo propriamente legati da un rapporto di “collaborazione” (per quanto sia prevista da Codice Civile la figura del “socio-amministratore” e del solo socio “conferente capitale”)
- il trattamento è parificato a quello delle spese sostenute dall’imprenditore individuale: le spese di **vitto/alloggio sono deducibili al 75%**.

DETRAZIONE DELL’IVA: la spesa per pasti e/o alberghi (CM 25/2010):

- **non documentata da regolare “fattura”**
- **non consente la detrazione dell’Iva**
- **l’Iva indetraibile è deducibile ai fini dei redditi (e dell’Irap) ove la scelta di non detrarre l’Iva** (di non richiedere la fattura, pertanto) **dipende da una valutazione di convenienza “economico-gestionale”**.

Documento	Condizioni	Deducibilità redditi
Scontrino / Ric. Fiscale	con “valutazioni di convenienza”	Iva indetraibile: costo accessorio ded. IIDDD
	assenza di “valutaz. di convenienza”	Iva indetraibile: costo indeducibile IIDDD
Fattura		Iva detratta: fiscalmente non rileva
		Iva non detratta: costo indeducibile IIDDD

SPESA	OCCASIONE DELLA SPESA			
	Mostre/fiere; Ricorrenze/festività		Viaggi turistici o altro (1)	
VIAGGIO; VITTO E ALLOGGIO	A favore di:	Deducibilità:	A favore di:	Deducibilità:
	clienti	ded. 100%	clienti	limite % ricavi
	fornit./agenti	limite % ricavi (2)	fornit./agenti	limite % ricavi
ALTRE SPESE (orchestra, ecc.)	A favore di:	Deducibilità:	A favore di:	Deducibilità:
	clienti	limite % ricavi	clienti	limite % ricavi
	fornit./agenti	limite % ricavi	fornit./agenti	limite % ricavi

(1) le spese sostenute in occasione:

di Viaggi turistici "si presumono" rappresentanza e quindi inerenti (spetta all'Agenzia dimostrare il contrario)

di altre occasioni: spetta al contribuente dimostrare l'inerenza

(2) possibile deducibilità al 100% se si dimostra la stretta inerenza ai ricavi

PRONTUARIO – SPESE PER PASTI / PERNOTTO A PIÈ DI LISTA

NO TRASFERTA						
Fruitore	CON CLIENTI	Doc. / Iva	CON FORN. / AGENTI	Doc. / Iva	DA SOLO	Doc. / Iva
DIPENDENTI	Spesa per servizi (i 2 coperti)	Fattura: detr. Ric.Fisc.: ind. (Iva ded. IIDD)	Spesa di rappres. (i 2 coperti)	qualsiasi: Iva indetr. (Iva ded. IIDD)	fringe benefit (se diverso da "mensa")	qualsiasi: Iva indetr. (se "mensa" Iva detr.)
IMPRENDITORE /SOCIO DI SNC/SAS		Fattura: detr. Ric.Fisc.: ind. (Iva ind. IIDD)			non inerente	
AMMINISTRA-TORE		Fattura: detr. Ric.Fisc.: ind. (Iva ded. IIDD)			fringe benefit	(come dipendenti)

TRASFERTA INFRA-COMUNALE						
Fruitore	CON CLIENTI	Doc. / Iva	CON FORN. / AGENTI	Doc. / Iva	DA SOLO	Doc. / Iva
DIPENDENTI	Spesa per servizi (i 2 coperti)	Fattura: detr. Ric.Fisc.: ind. (Iva ded. IIDD)	Spesa di rappres. (i 2 coperti) (*)	qualsiasi: Iva indetr. (Iva ded. IIDD)	Spesa per trasferta (ded. al 75%)	Fattura: detr. Ric.Fisc.: ind. (Iva ded. IIDD)
IMPRENDITORE /SOCIO DI SNC/SAS		Fattura: detr. Ric.Fisc.: ind. (Iva ind. IIDD)			Spesa per servizi (ded. al 75%)	Fattura: detr. Ric.Fisc.: ind. (Iva ind. IIDD)
AMMINISTRA-TORE		Fattura: detr. Ric.Fisc.: ind. (Iva ded. IIDD)			Spesa per trasferta (ded. al 75%)	Fattura: detr. Ric.Fisc.: ind. (Iva ded. IIDD)

(*) possibile soluzione: 1 coperto: spesa "per trasferta" del. 75% + 1 coperto: spesa di rappresentanza

TRASFERTA EXTRA-COMUNALE						
Fruitore	CON CLIENTI	Doc. / Iva	CON FORN. / AGENTI	Doc. / Iva	DA SOLO	Doc. / Iva
DIPENDENTI	Spesa per servizi (i 2 coperti)	Fattura: detr. Ric.Fisc.: ind. (Iva ded. IIDD)	Spesa di rappres. (i 2 coperti) (*)	qualsiasi: Iva indetr. (Iva ded. IIDD)	Spesa per trasferta (ded. al 100%)	Fattura: detr. Ric.Fisc.: ind. (Iva ded. IIDD)
IMPRENDITORE /SOCIO DI SNC/SAS		Fattura: detr. Ric.Fisc.: ind. (Iva ind. IIDD)			Spesa per servizi (ded. al 75%)	Fattura: detr. Ric.Fisc.: ind. (Iva ind. IIDD)
AMMINISTRA-TORE		Fattura: detr. Ric.Fisc.: ind. (Iva ded. IIDD)			Spesa per trasferta (ded. al 100%)	Fattura: detr. Ric.Fisc.: ind. (Iva ded. IIDD)

(*) possibile soluzione: 1 coperto: spesa "per trasferta" del. 100% + 1 coperto: spesa di rappresentanza

Deducibilità delle spese di rappresentanza: in funzione del **totale di ricavi/proventi** della “gestione caratteristica” (**voce A1) e voce A5)** del Bilancio UE) secondo una scaletta a scaglioni

Esempio: Srl riporta nel **2014:** totale ricavi di €. 13.000.000 spese di rappresentanza di €. 180.000
In Unico **2015** calcola:

%	Ricavi	Limite
1,30%	10.000.000	130.000
0,50%	3.000.000	15.000
0,10%	-	-
Totale	13.000.000	145.000

In Unico: renderà indeducibile una quota pari a €. 35.000 (180.000 – 145.000).

RF24 col.3: destinata ad ospitare anche altre componenti indeducibili

RF23	Spese di cui agli artt. 108, 109, comma 5, ultimo periodo, o di competenza di altri esercizi (art. 109, comma 4)		
	1	2	3
		35.000	35.000

QUADRO RS – PROSPETTO DEI CREDITI

SVALUTAZIONE “ANALITICA”

ESEMPIO1:

1° esercizio attività:

- crediti in bilancio: 10.000; fondo svalutazione crediti: zero
- ed a conto economico:
- perdite su crediti: **Zero**
 - svalutazioni: **500 (su un credito ben individuato)**

RS64	Ammontare complessivo delle svalutazioni dirette e degli accantonamenti risultanti al termine dell'esercizio precedente	1		2	
RS65	Perdite dell'esercizio	1		2	
RS66	Differenza				
RS67	Svalutazioni e accantonamenti dell'esercizio	1	500	2	50
RS68	Ammontare complessivo delle svalutazioni dirette e degli accantonamenti risultanti a fine esercizio	1	500	2	50
RS69	Valore dei crediti risultanti in bilancio	1	9.500	2	10.000

1° controllo: variaz. in aumento: 500 – 50 =

0,5% x 10.000 = 50

2° controllo: no variaz. in aum.: 5% x

2° esercizio attività:

- crediti in bilancio: 12.000; fondo svalutazione crediti: 50
- ed a conto economico:
- perdite su crediti: **700 (non sul credito svalutato l'anno prima e dunque non si abbatte il fondo svalutaz.)**
 - svalutazioni: **150 (se la perdita fosse sul credito svalutato l'esercizio precedente, si rientrerebbe nell'Esempio2 successivo)**

RS64	Ammontare complessivo delle svalutazioni dirette e degli accantonamenti risultanti al termine dell'esercizio precedente	1	500	2	50
RS65	Perdite dell'esercizio	1	700	2	700
RS66	Differenza				
RS67	Svalutazioni e accantonamenti dell'esercizio	1	150	2	60
RS68	Ammontare complessivo delle svalutazioni dirette e degli accantonamenti risultanti a fine esercizio	1	650	2	60
RS69	Valore dei crediti risultanti in bilancio	1	11.350	2	12.000

Perdita deducibile pari a: 700 – 50 = 650; il fondo fiscale è

1° controllo: variaz. in aumento: 150 – 60 =

0,5% x 12.000 = 60

2° controllo: no variaz. in aum.: 5% x

il fondo civile non è stato

SVALUTAZIONE “PER MASSE” O “FORFETTARIA”

ESEMPIO2

1° esercizio attività:

- crediti in bilancio: 10.000; fondo svalutazione crediti: zero
- ed a conto economico:
- perdite su crediti: **Zero**
 - svalutazioni: **500 (forfettarie)**

RS64	Ammontare complessivo delle svalutazioni dirette e degli accantonamenti risultanti al termine dell'esercizio precedente	1		,00	2		,00
RS65	Perdite dell'esercizio	1		,00	2		,00
RS66	Differenza						,00
RS67	Svalutazioni e accantonamenti dell'esercizio	1	500	,00	2	50	,00
RS68	Ammontare complessivo delle svalutazioni dirette e degli accantonamenti risultanti a fine esercizio	1	500	,00	2	50	,00
RS69	Valore dei crediti risultanti in bilancio	1	9.500	,00	2	10.000	,00

invariato

2° esercizio attività:

- crediti in bilancio: 12.000; fondo svalutazione crediti: 50
- ed a conto economico:
- perdite su crediti: **700 (in bilancio al netto del fondo anno precedente)**
 - svalutazioni: **150**

RS64	Ammontare complessivo delle svalutazioni dirette e degli accantonamenti risultanti al termine dell'esercizio precedente	1	500	,00	2	50	,00
RS65	Perdite dell'esercizio	1	200	,00	2	700	,00
RS66	Differenza						,00
RS67	Svalutazioni	1	150	,00	2	60	,00
RS68	Ammontare complessivo delle svalutazioni dirette e degli accantonamenti risultanti a fine esercizio	1	150	,00	2	60	,00
RS69	Valore dei crediti risultanti in bilancio	1	11.350	,00	2	12.000	,00

il fondo civile è stato

N.B.: gestione
fiscale:

PERDITE DA CREDITI DI MODESTA ENTITÀ SCADUTI DA > 6 MESI:

vanno indicate tra le “perdite” (RS65), non tra le svalutazioni.

PERDITE FISCALI

	SOGGETTI IRPEF	SOGGETTI IRES
TIPOLOGIA PERDITA	ANTE E POST 2010	INDICATE IN DICHIARAZIONE DAL 2011 (REALIZZATE FIN DAL 2006)
realizzata NEI PRIMI 3 ANNI dalla costituzione	<u>Limite temporale</u> : nessuno	
	<u>Utilizzo</u> : fino a capienza dell'imponibile realizzato negli esercizi successivi	
PERDITE A REGIME (dal 4° anno dalla costituzione; dal 1° se attività "non nuova")	<u>Limite temporale</u> : riporto entro il 5° periodo d'imposta successivo	<u>Limite temporale</u> : nessuno
	<u>Utilizzo</u> : fino a capienza del 100% dell'imponibile realizzato negli esercizi successivi	<u>Utilizzo</u> : fino a capienza dell'80% dell'imponib. realizzato negli esercizi successivi

Neoattività: non deve trattarsi di "continuità" aziendale (cessione/conferimento di azienda).

Esempio: Alfa Srl nel periodo d'imposta 2014:

- dispone di perdite pregresse per €. 18.000 relative al periodo 2013
- nell'anno 2014 consegue un reddito di €. 20.000:

Anno	Risultato	Perdita utilizzabile	Redd. imponibile	Perd. riportabile
2013	-18.000			18.000
2014	20.000	16.000 (80% x 20.000)	4.000	2.000

		SIIQ	Addizionale IRES	IRES	Maggiorazione IRES
RS44	In misura limitata	1	2	3	4
	(del presente periodo d'imposta)	5	6	7	8
		,00	,00	,00	,00
		,00	,00	,00	,00

Le **perdite non compensate utilizzabili in misura limitata** (80% ex art. 84 c.1 Tuir) si indicano a rigo RS44:

- **colonna 3:** per la perdita determinata nel **presente periodo d'imposta** (da indicare anche a RN5 col.3)
- **colonna 7:** per il totale perdite a riporto, dato dalla seguente operazione:
(rigo RN5, col. 3, UNICO 2015 + (col. 7 rigo RS44 UNICO 2014 - RN4 col. 1, UNICO 2015))

Unico 2015

		in misura limitata	in misura piena
RN4	Perdite scomputabili (di cui di anni precedenti)	1	2
		,00	,00
RN5	Perdite	1	2
	Perdite non compensate	,00	,00
	Proventi esenti		3
			,00

Unico 2014

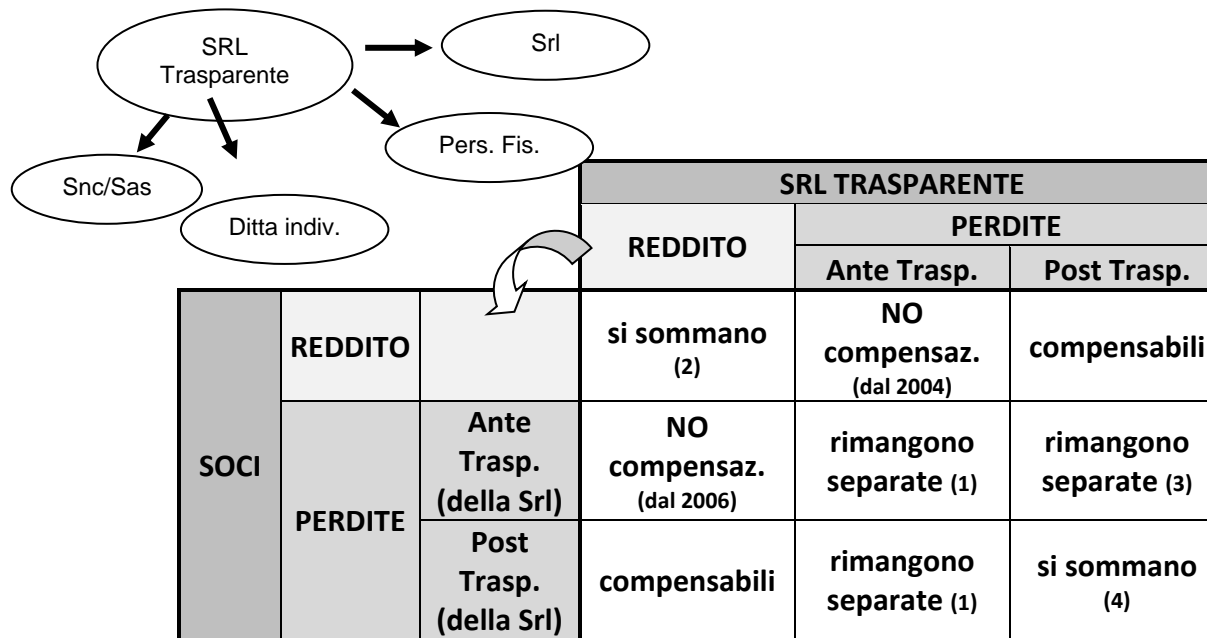
		SIIQ	Addizionale IRES	IRES	Maggiorazione IRES
RS44	In misura limitata	1	2	3	4
	(del presente periodo d'imposta)	5	6	7	8
		,00	,00	,00	,00
		,00	,00	,00	,00

UTILIZZO delle PERDITE

SOGGETTO che compensa	COMPENSAZIONE PERDITE (proprie o imputate)		
	con redd. d'impresa	con altri redditi	riporto nei 5 anni
Ditte indiv. o Snc/Sas in semplificata	SI	SI	NO
Socio (1) di Snc/Sas in semplificata			
Impresa in ordinaria			
Socio di Snc/Sas in ordinaria	SI	NO	SI
Socio di Srl in trasparenza			

(1) Sia persona fisica che imprenditore (Snc/Sas e ditte individuali)

SRL TRASPARENTI con SOCI DI DIVERSA NATURA - PERDITE ANTE TRASPARENZA



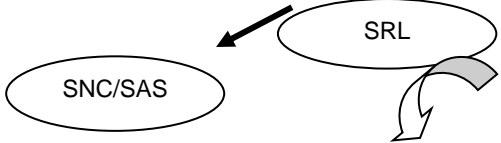
Soci - non rileva se sono: a) persone fisiche b) imprese (ditte individuali, snc/sas o altre Srl trasparenti o meno)

(1) Rimangono rispettivamente: per la Srl: nel proprio RS per il Socio: nel proprio RS

(2) Socio: nel quadro RF se impresa; a RH se Persone Fisiche

(3) il socio non ha modo di differenziarle nell'RS (se deve tener memoria extracontabilmente; ciò in quanto nell'anno in cui la Srl imputerà un reddito, solo le perdite pregresse imputate della Srl potranno compensare tale reddito, non anche le perdite pregresse proprie)

(4) Il trattamento è il medesimo (possono compensare futuri redditi propri o imputati dalla Srl) e pertanto non vi è ragione di differenziarle.

SNC/SAS con SOCIO UNA SRL


		SNC / SAS	
		REDDITO	PERDITA
SOCIA SRL (trasp. o meno)	REDDITO	si sommano (1)	NO compensaz. (dal 2008)
	PERDITE (ante o post eventuale trasp.)	compensabili	si sommano (2)

(1) Socio: nel quadro RF della Srl

(2) Il trattamento è il medesimo (possono compensare futuri redditi propri o imputati dalla Snc/Sas) e pertanto non vi è ragione di differenziarle

ROL E INTERESSI PASSIVI

ADEMPIMENTI PER LA DETERMINAZIONE DEGLI INTERESSI PASSIVI DEDUCIBILI

A) Suddivisione a conto economico interessi passivi (C 17/):

- Interessi passivi oggettivamente indeducibili
- Interessi passivi completamente deducibili
- Interessi passivi che sono sottoposti al 30% del Rol

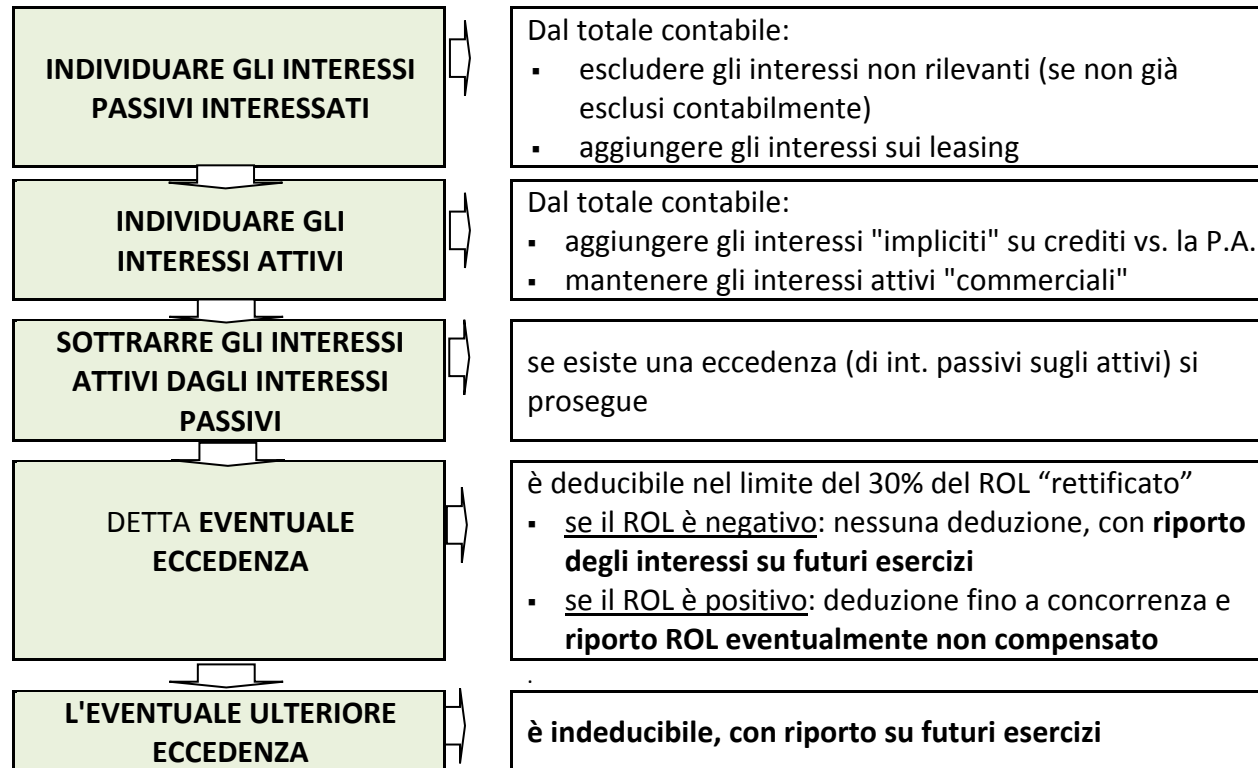
B) Evidenziazione degli interessi attivi

- virtuali per rapporti con la P.A.
- “impliciti” secondo OIC 15, par. D III

INTERESSI PASSIVI ESCLUSI DAL ROL

“CAPITALIZZATI”	<p>alle immobilizzazioni relative (es.: <u>costruzione</u> in economia di un cespite)</p> <p>alle rimanenze (inclusi i fabbricati costruiti/ristrutt. delle imprese edili)</p> <p>Ipotesi di “acquisto”: gli interessi capitalizzabili sono solo quelli calcolati solo fino a quando i beni possono essere utilizzati (di norma quindi zero)</p>
“IMPLICITI” DI NATURA “COMMERCIALE”	<p>esplicitati in fattura (esenti art. 10) o non esplicitati: <u>non rilevano per il ROL</u></p>
GIÀ “OGGETTIVAMENTE” INDEDUCIBILI	<p>anche parzialmente (finanziamento all’acquisto o leasing di autovetture)</p> <p>Esempi: int. dei trimestrali Iva, di funzionamento delle immobiliari, ecc.</p>
PER ACQUISTO/COSTRUZIONE DI IMMOBILI DA LOCARE	<p>per le sole società “di gestione” immobiliare su <u>finanziamenti specifici</u> garantiti da <u>ipoteca sugli stessi immobili</u> indipendentemente dal tipo di immobile (abitativo o meno)</p>

La deducibilità viene calcolata rispettando il seguente ordine:



Interessi passivi pregressi: se deducibili poiche' ROL capiente vanno portati in deduzione al rigo RF 55 cod. 13

ROL (voce A – B) al netto di ammortamenti e leasing

Prospetto interessi passivi non deducibili	Interessi passivi		Interessi attivi		Interessi passivi direttamente deducibili		Eccedenza interessi passivi	
	1	2	3	4	5	6	7	
RF118	Interessi passivi	Interessi passivi precedente periodo d'imposta	Interessi attivi	Interessi passivi direttamente deducibili	Eccedenza interessi passivi			
	,00	,00	,00	,00	,00			,00
RF119	Risultato operativo lordo		Precedente periodo d'imposta	Presente periodo d'imposta	Interessi passivi deducibili			
			,00	,00	,00			,00
RF120	Eccedenza di ROL riportabile		Consolidato		IRES			
		(di cui non trasferibile	1	2	3			
			,00	,00	,00			,00
RF121	Interessi passivi non deducibili riportabili		non trasferibili al consolidato		trasferiti al consolidato			
		(di cui	1	2	3			
			,00	,00	,00			,00