

## SPECIALE CHIUSURA BILANCIO 2011

### Le principali novità e conferme per il periodo 2011

Di seguito vengono riepilogate sinteticamente le principali novità relative alla determinazione del reddito d'impresa, relativamente al periodo d'imposta 2011:

#### NOVITÀ

- ▶ L'articolo 1 del D.L. n.201/11 ha introdotto una forma di detassazione del capitale investito, meglio conosciuta come **ACE – Aiuto alla Crescita Economica**: alle imprese che hanno aumentato il proprio patrimonio rispetto allo stock esistente al 31/12/10 (considerato al netto dell'utile risultante dal relativo bilancio) è riconosciuta una variazione a riduzione del reddito d'impresa commisurata al nuovo capitale immesso nell'impresa sotto forma di conferimenti in denaro da parte dei soci o di destinazione di utili a riserva (l'utile 2010 accantonato a riserva nel corso del 2011 concorre al calcolo della detassazione), al netto delle riduzioni del patrimonio per attribuzione ai soci a qualunque titolo. È stata prevista l'esclusione dal reddito complessivo dichiarato del rendimento nozionale, fissato al 3% per cento per il primo triennio, che in futuro verrà determinato prendendo a riferimento i rendimenti finanziari medi dei titoli obbligazionari pubblici, incrementato di 3 punti percentuali a titolo di compensazione del maggior rischio. Si tratta quindi di una agevolazione che debutta quest'anno ma che promette di avere maggiori effetti nel futuro, sia per il fatto che nei prossimi anni si attendono rendimenti nozionali maggiori, sia per il fatto che si andranno a stratificare gli incrementi patrimoniali rispetto alla situazione al termine del 2010.
- ▶ Il nuovo art.84, co.1 del Tuir (modificato dal D.L. n.98/11) prevede che le **perdite** conseguite dai soggetti IRES siano illimitatamente riportabili, ma scomputabili dai redditi conseguiti nei successivi periodi d'imposta nel limite dell'80% di questi ultimi. Il secondo comma prevede invece che le perdite realizzate nei primi 3 periodi d'imposta siano illimitatamente riportabili senza vincoli di compensazione. Sul punto la C.M. n.53/E/11 ha affermato che la *ratio* della norma richiede la retroattività di tale disposizione: essa quindi è applicabile anche alle perdite maturate nei periodi d'imposta anteriori a quello di entrata in vigore delle disposizioni in commento. Trattasi, per i soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare, delle perdite risultanti alla fine del periodo d'imposta 2010, quindi le perdite realizzate negli esercizi 2006-2007-2008-2009-2010; restano al contrario escluse le perdite relative al periodo d'imposta 2005 e precedenti, non più riportabili per decorso del limite temporale quinquennale previsto dalla previgente disciplina.
- ▶ Il D.L. n.138/11 ha stabilito che le società che presentano dichiarazioni in **perdita fiscale** per tre periodi d'imposta consecutivi ovvero nello stesso arco temporale vi siano per due periodi d'imposta in perdita fiscale ed in uno sia stato conseguito un reddito inferiore al reddito minimo, sono da considerarsi di **comodo** nell'esercizio successivo. La disposizione, per le società con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare, si applica dal 2012, ma se ne deve tenere conto già in sede di calcolo degli acconti.
- ▶ Il D.L. n.138/11 ha previsto che alle società di **comodo** viene applicata una **maggiorazione Ires**

# STUDIO AMMINISTRATIVO E TRIBUTARIO

## GENTA & CAPPA

VIA VITTORIO AMEDEO II, 3

TEL. 0171.630901

FAX 0171.631614

12100 CUNEO

Sito Internet: [www.gentaecappa.it](http://www.gentaecappa.it)

e-mail: [info@gentaecappa.it](mailto:info@gentaecappa.it)

COD. FISC. e PART. IVA

01748660048

del 10,5% (l'aliquota Ires per tali soggetti diviene quindi del 38%). La disposizione, per le società con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare, si applica dal 2012, ma se ne deve tenere conto già in sede di calcolo degli acconti.

- ▶ L'art. 2, comma 36-*quaterdecies* del D.L. n.138/11 che stabilisce l'indeducibilità dei costi relativi ai beni concessi in godimento ai soci per un corrispettivo annuo inferiore al valore di mercato del diritto di godimento (il D.L. n.138/11 stabilisce inoltre che per tali beni il socio deve dichiarare un reddito diverso pari alla differenza tra valore di utilizzo e corrispettivo pagato; inoltre è necessario rendere una apposita comunicazione all'Amministrazione Finanziaria entro il 31 marzo per segnalare tale utilizzo). I costi stanziati a bilancio, indeducibili in forza di tale disposizione, devono essere oggetto di variazione in aumento. La disposizione, per le società con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare, si applica dal 2012, ma se ne deve tenere conto già in sede di calcolo degli acconti.
- ▶ Ai sensi del D.L. n.78/10, per le imprese che hanno sottoscritto un contratto di rete, una quota degli utili destinati al fondo patrimoniale comune o al patrimonio destinato all'affare per realizzare entro l'esercizio successivo gli investimenti previsti dal programma comune di rete, se accantonati ad apposita riserva, risultano temporaneamente detassati.
- ▶ Il D.L. n.98/11 prevede che le imprese concessionarie di costruzione e gestione di autostrade e trafori possono dedurre gli accantonamenti relativi alle spese di ripristino o sostituzione dei beni gratuitamente devolvibili nei limiti dell'1 per cento del costo di ciascun bene (in luogo del precedente 5 per cento).
- ▶ Il D.L. n.201/11 ha prorogato sino al 31/12/12 la detrazione 55% per gli interventi di riqualificazione energetica degli edifici. La disposizione si applica anche alle spese per interventi di sostituzione di scaldacqua tradizionali con scaldacqua a pompa di calore dedicati alla produzione di acqua calda sanitaria.

### REGOLE GENERALI e CONFERME:

- ▶ Si continuano ad applicare le **aliquote** del precedente anno; Ires 27,50% e Irap 3,90%, salvo diverse determinazioni delle regioni di appartenenza;
- ▶ Gli **ammortamenti** debbono essere conteggiati secondo le regole civilistiche e la loro misura può essere dedotta nei limiti delle percentuali contenute nella tabella del D.M. 31.12.88, che non sono state aggiornate, come invece era stato promesso. Sono inoltre scomparsi ammortamenti anticipati ed accelerati e, sempre dal versante fiscale, la percentuale di ammortamento deve essere ridotta al 50% nel primo anno di entrata in funzione del bene. Infine, si rammenta che i comportamenti contabili non coerenti con quelli del passato potranno essere disconosciuti ai fini fiscali qualora conducano all'ottenimento di vantaggi diversamente non spettanti;
- ▶ I soggetti che hanno **rivalutato i beni immobili** nel bilancio al 31/12/08 dovranno continuare ad applicare l'ammortamento sul maggior valore iscritto nell'attivo; dal punto di vista fiscale, invece, la maggiore quota non è fiscalmente riconosciuta sino al 2013;
- ▶ Continuano ad applicarsi le limitazioni forfetarie alla deducibilità delle spese qualificabili come di **rappresentanza** e la deduzione limitata al 75% per le spese di **vitto e alloggio**;
- ▶ Continua ad applicarsi, sui soggetti Ires, la regola di deducibilità limitata degli **interessi passivi netti** (30% del ROL); per i soggetti Irpef, invece, trova applicazione il criterio della deducibilità degli

## GENTA & CAPPA

RAGIONIERE TRIBUTARISTA & RAGIONIERE COMMERCIALISTA  
ISCRITTI AL REGISTRO DEI REVISORI LEGALI

# STUDIO AMMINISTRATIVO E TRIBUTARIO

## GENTA & CAPPA

VIA VITTORIO AMEDEO II, 3

TEL. 0171.630901

FAX 0171.631614

12100 CUNEO

Sito Internet: [www.gentaecappa.it](http://www.gentaecappa.it)

e-mail: [info@gentaecappa.it](mailto:info@gentaecappa.it)

COD. FISC. e PART. IVA

01748660048

interessi secondo il criterio di inerenza e nei limiti della esistenza di eventuali proventi esenti da imposizione;

- ▶ Rimangono invariate le regole in tema di scorporo delle aree, di deducibilità limitata dei costi delle auto e per telefonia, mentre la disciplina sulle società di comodo risulta applicabile anche all'Irap e può comportare la perdita del credito Iva in determinate situazioni;
- ▶ Le società di capitali continuano ad applicare il criterio della base imponibile **Irap** fondato sulle **risultanze contabili** e non più fiscali;
- ▶ Continua la **deduzione del 10% dell'Irap pagata nel 2011** (sia pure nei limiti del debito effettivo 2011) dall'imponibile Ires. L'art. 2 del D.L. n.201/11 ha previsto la deduzione integrale dall'Ires dell'Irap pagata con riferimento al costo del lavoro: tale disposizione sarà però applicabile solo a decorrere dal periodo d'imposta 2012.

Le società non quotate hanno, ai sensi di quanto prevede l'art.2364 del c.c., la possibilità di rinviare l'approvazione del bilancio nel più lungo termine di 180 giorni dalla chiusura dell'esercizio, anche se continua a rimanere valida l'annotazione che (dal 2004) la possibilità di procrastinare l'assemblea di approvazione del bilancio (a parte la redazione del bilancio consolidato, che rappresenta una situazione di rinvio che può operare in ogni caso) vale solo se sussistono esigenze legate alla struttura e all'oggetto della società: situazioni, queste, sempre da valutare con grande attenzione, in quanto connesse con fattori interni alla società, come la sua particolare organizzazione o l'attività svolta.

### Esempi di particolari esigenze legate a oggetto e struttura che consentono l'approvazione nei 180 giorni.

<i> Holding (o società con partecipazioni rilevanti) che deve acquisire i bilanci delle partecipate per la valutazione delle azioni o per iscrivere i dividendi per maturazione.</i>	Società di comodo in attesa di interpellato disapplicativo.
<i> Imprese con diversi sedi (o unità operative, o cantieri) che necessitano di tempi lunghi per acquisire i dati ai fini delle valutazioni delle rimanenze o delle commesse.</i>	Società interessate da operazioni di riorganizzazione (fusioni, scissioni, conferimenti) che hanno comportato una revisione della struttura organizzativa.
<i> Adesione al consolidato fiscale con necessità di attendere i dati delle diverse società per elaborare il calcolo delle imposte e gli addebiti/accrediti <i>intercompany</i>.</i>	Altri problemi valutativi legati alla particolare attività svolta dalla società che richiedono un'analisi dell'andamento del mercato nei primi mesi del nuovo esercizio.

I fattori esterni e occasionali non sono di norma ritenuti idonei agli effetti del rinvio.

## GENTA & CAPPA

RAGIONIERE TRIBUTARISTA & RAGIONIERE COMMERCIALISTA  
ISCRITTI AL REGISTRO DEI REVISORI LEGALI

# STUDIO AMMINISTRATIVO E TRIBUTARIO

## GENTA & CAPPA

VIA VITTORIO AMEDEO II, 3  
TEL. 0171.630901  
FAX 0171.631614  
12100 CUNEO

Sito Internet: [www.gentaecappa.it](http://www.gentaecappa.it)  
e-mail: [info@gentaecappa.it](mailto:info@gentaecappa.it)

COD. FISC. e PART. IVA  
01748660048

Adempimento	Soggetto tenuto all'adempimento	Scadenza	Data ultima per esercizio chiuso al 31 dicembre 2011	
			Termine ordinario	Termine prorogato
<ul style="list-style-type: none"><li>• Predisposizione progetto di bilancio</li><li>• Predisposizione relazione sulla gestione</li><li>• Consegna progetto di bilancio e relazione sulla gestione al Collegio sindacale</li><li>• Consegna progetto di bilancio e relazione sulla gestione al Revisore contabile</li></ul>	Organo amministrativo	Entro 30 giorni dalla data fissata per l'assemblea di approvazione (art.2429, co.1, c.c.)	30 marzo 2012	29 maggio 2012
<ul style="list-style-type: none"><li>• Deposito progetto di bilancio e allegati, relazioni degli organi di controllo presso la sede sociale</li></ul>	Organo amministrativo + organi di controllo	Entro 15 giorni dalla data fissata per l'assemblea di approvazione (art.2429, co.1, c.c.)	14 aprile 2012	13 giugno 2012
<ul style="list-style-type: none"><li>• Celebrazione assemblea per approvazione bilancio</li></ul>	Convocazione a cura organo amministrativo	Entro 120 – 180 giorni dalla chiusura dell'esercizio (art.2364, co.2, c.c.)	29 aprile 2012	28 giugno 2012
<ul style="list-style-type: none"><li>• Deposito del bilancio approvato presso il Registro delle imprese</li></ul>	Organo amministrativo	Entro 30 giorni dall'approvazione del bilancio (art.2435, co.1, c.c.)	29 maggio 2012	28 luglio 2012

## GENTA & CAPPA

RAGIONIERE TRIBUTARISTA & RAGIONIERE COMMERCIALISTA  
ISCRITTI AL REGISTRO DEI REVISORI LEGALI

# STUDIO AMMINISTRATIVO E TRIBUTARIO

## GENTA & CAPPA

VIA VITTORIO AMEDEO II, 3

TEL. 0171.630901

FAX 0171.631614

12100 CUNEO

Sito Internet: [www.gentaecappa.it](http://www.gentaecappa.it)

e-mail: [info@gentaecappa.it](mailto:info@gentaecappa.it)

COD. FISC. e PART. IVA

01748660048

### **SCORPORA DEL VALORE DELLE AREE PER FABBRICATI GIÀ PRESENTI NEI PRECEDENTI BILANCI**

Da utilizzare solo per nuovi fabbricati acquistati nel corso del 2011 e per i clienti non assistiti dallo studio nel precedente anno, per tutti i fabbricati (in tal caso, per gli immobili già posseduti nel 2005, indicare i dati con riferimento alla situazione al 31/12/05).

Compilare un prospetto per ogni fabbricato; per gli immobili detenuti in *leasing* allegare copia del contratto.

---

**GENTA & CAPPA**

RAGIONIERE TRIBUTARISTA & RAGIONIERE COMMERCIALISTA  
ISCRITTI AL REGISTRO DEI REVISORI LEGALI

# STUDIO AMMINISTRATIVO E TRIBUTARIO

## GENTA & CAPPA

VIA VITTORIO AMEDEO II, 3

TEL. 0171.630901

FAX 0171.631614

12100 CUNEO

Sito Internet: [www.gentaecappa.it](http://www.gentaecappa.it)

e-mail: [info@gentaecappa.it](mailto:info@gentaecappa.it)

COD. FISC. e PART. IVA

01748660048

### CONTEGGIO AMMORTAMENTI PER L'ANNO 2011

La determinazione delle quote di ammortamento per l'anno 2011 deve essere effettuato in conformità alle indicazioni del documento contabile OIC n.16 che, al riguardo, precisa che l'ammortamento è il procedimento con cui si ripartisce il costo di una immobilizzazione materiale tra gli esercizi della sua stimata vita utile.

Inoltre:

- ➔ L'ammortamento è un costo ricorrente che va registrato nella sua interezza anche se l'impresa ha subito una perdita o se il cespite non è stato sfruttato nei volumi previsti;
- ➔ Il piano di ammortamento inizialmente predisposto deve prevedere un suo riesame periodico per verificare che non siano intervenuti cambiamenti tali da richiedere una modifica delle stime effettuate nella determinazione della residua possibilità di utilizzazione;
- ➔ Se la residua possibilità di utilizzazione va modificata, il valore contabile dell'immobilizzazione (costo storico al netto degli ammortamenti già stanziati) va ripartito sulla nuova vita utile residua del cespite e tale modifica va motivata in nota integrativa.

Tale concetti debbono essere tenuti ben presenti ogni volta che si adottino delle variazioni delle quote di ammortamento rispetto a quelle adottate nei precedenti anni.

Rimangono poi applicabili i seguenti principi di natura fiscale:

1. il criterio di derivazione, per cui gli ammortamenti sono deducibili se e nella misura in cui risultano imputati a Conto economico;
2. la tabella del D.M. 31/12/88, contenente le percentuali massime di ammortamento deducibili fiscalmente (per chi avesse utilizzato le predette misure anche a livello civilistico, pertanto, si continua il precedente piano di ammortamento);
3. la regola per cui nel primo anno di ammortamento del bene, l'aliquota tabellare deve essere ridotta al 50%;
4. la regola per cui la deduzione delle quote di ammortamento avviene solo a decorrere dal momento di entrata in funzione del bene;
5. la deduzione integrale del costo dei beni di valore unitario non superiore a €516,46 (sia pure con alcune accortezze che verranno poi descritte).

Deve essere poi rammentato che l'Amministrazione Finanziaria può disconoscere i benefici fiscali derivanti da **comportamenti contabili non coerenti** (quindi non opportunamente giustificati in nota integrativa) con quelli del passato.

A seguire si presentano alcune tabelle di supporto per la corretta impostazione degli ammortamenti.

## GENTA & CAPPA

RAGIONIERE TRIBUTARISTA & RAGIONIERE COMMERCIALISTA  
ISCRITTI AL REGISTRO DEI REVISORI LEGALI

# STUDIO AMMINISTRATIVO E TRIBUTARIO

## GENTA & CAPPA

VIA VITTORIO AMEDEO II, 3

TEL. 0171.630901

FAX 0171.631614

12100 CUNEO

Sito Internet: [www.gentaecappa.it](http://www.gentaecappa.it)

e-mail: [info@gentaecappa.it](mailto:info@gentaecappa.it)

COD. FISC. e PART. IVA

01748660048

### **SCHEDA PER IL CONTEGGIO DELLA DEDUCIBILITÀ DEGLI INTERESSI PASSIVI PER I SOGGETTI IRES (SOCIETÀ DI CAPITALI E SOGGETTI EQUIPARATI)**

La scheda che segue propone un percorso di calcolo per la corretta deducibilità degli interessi passivi secondo le indicazioni fornite dall'art.96 del Tuir.

SOGGETTI ESCLUSI DAL CONTEGGIO	Le disposizioni che seguono non si applicano ai seguenti soggetti (barrare la casella che interessa)	
	<input type="checkbox"/>	Banche e agli altri soggetti finanziari indicati nell'art.1 del D.Lgs. n.87/92, con l'eccezione delle società che esercitano in via esclusiva o prevalente l'attività di assunzione di partecipazioni in società esercenti attività diversa da quelle creditizia o finanziaria
	<input type="checkbox"/>	Imprese di assicurazione
	<input type="checkbox"/>	Società capogruppo di gruppi bancari e assicurativi
	<input type="checkbox"/>	Società consortili costituite per l'esecuzione unitaria, totale o parziale, dei lavori, ai sensi dell'art.96 del regolamento di cui al DPR n.554/99
	<input type="checkbox"/>	società di progetto costituite ai sensi dell'art.156 del codice dei contratti pubblici relativi a lavori, servizi e forniture, di cui al D.Lgs. n.163/06
	<input type="checkbox"/>	società costituite per la realizzazione e l'esercizio di interporti di cui alla L. n.240/90, e successive modificazioni,
	<input type="checkbox"/>	società il cui capitale sociale è sottoscritto prevalentemente da enti pubblici, che costruiscono o gestiscono impianti per la fornitura di acqua, energia e teleriscaldamento, nonché impianti per lo smaltimento e la depurazione.

## GENTA & CAPPA

RAGIONIERE TRIBUTARISTA & RAGIONIERE COMMERCIALISTA  
ISCRITTI AL REGISTRO DEI REVISORI LEGALI

# STUDIO AMMINISTRATIVO E TRIBUTARIO

## GENTA & CAPPA

VIA VITTORIO AMEDEO II, 3  
TEL. 0171.630901  
FAX 0171.631614  
12100 CUNEO  
Sito Internet: [www.gentaecappa.it](http://www.gentaecappa.it)  
e-mail: [info@gentaecappa.it](mailto:info@gentaecappa.it)

COD. FISC. e PART. IVA  
01748660048

### VERIFICA DELLA OPERATIVITÀ DELLA SOCIETÀ

Ricorrenza cause di esclusione	1	Costituzione in società di capitali obbligatoria per legge
	2	Primo periodo d'imposta
	3	Società in amministrazione controllata o straordinaria
	4	Società ed enti che controllano società ed enti i cui titoli sono negoziati in mercati regolamentati italiani ed esteri, non che società ed enti quotati e società da essi controllate, anche indirettamente
	5	Società esercenti attività di servizio pubblico di trasporto
	6	Numero di soci non inferiore a 100
Sì		No
Ipotesi che consentono di non presentare istanza di interpello		Società in stato di liquidazione, cui non risulti applicabile la disciplina dello scioglimento o trasformazione agevolata di cui all'art.1, co.129, della Finanziaria 2008, che con impegno assunto in dichiarazione dei redditi richiedono la cancellazione dal registro delle imprese a norma degli artt.2312 e 2495 del c.c. entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi successiva
		Società in stato di fallimento, assoggettate a procedure di liquidazione giudiziaria e di liquidazione coatta amministrativa; società in concordato preventivo e in amministrazione straordinaria
		Società sottoposte a sequestro penale o a confisca nelle fattispecie di cui agli artt.2-sexies e 2-nonies della L. n.575/65 o in altre fattispecie analoghe in cui il Tribunale in sede civile abbia disposto la nomina di un amministratore giudiziario
		società con un numero di soci non inferiore a 50
		società che nei due esercizi precedenti hanno avuto un numero di dipendenti mai inferiore alle 10 unità
		società che presentano un ammontare complessivo del valore della produzione (raggruppamento A del Conto economico) superiore al totale attivo dello stato patrimoniale
		società partecipate da enti pubblici almeno nella misura del 20% del Capitale sociale
		società che risultano congrue e coerenti ai fini degli studi di settore
		Società che dispongono di immobilizzazioni costituite da immobili concessi in locazione a enti pubblici ovvero locati a canone vincolato in base alla L. n.431/98 o ad altre leggi regionali o statali

## GENTA & CAPPA

RAGIONIERE TRIBUTARISTA & RAGIONIERE COMMERCIALISTA  
ISCRITTI AL REGISTRO DEI REVISORI LEGALI



# STUDIO AMMINISTRATIVO E TRIBUTARIO

## GENTA & CAPPA

VIA VITTORIO AMEDEO II, 3

TEL. 0171.630901

FAX 0171.631614

12100 CUNEO

Sito Internet: [www.gentaecappa.it](http://www.gentaecappa.it)

e-mail: [info@gentaecappa.it](mailto:info@gentaecappa.it)

COD. FISC. e PART. IVA

01748660048

			Società che detengono partecipazioni in società considerate non di comodo ai sensi dell'art.30 della L. n.724/94; società escluse dall'applicazione della disciplina anche in conseguenza di accoglimento dell'istanza di disapplicazione; società collegate residenti all'estero cui si applica il regime dell'art.168 del Tuir
			Società che hanno ottenuto l'accoglimento dell'istanza di disapplicazione in relazione a un precedente periodo di imposta sulla base di circostanze oggettive puntualmente indicate nell'istanza che non hanno subito modificazioni nei periodi di imposta successivi

## GENTA & CAPPA

RAGIONIERE TRIBUTARISTA & RAGIONIERE COMMERCIALISTA  
ISCRITTI AL REGISTRO DEI REVISORI LEGALI

# STUDIO AMMINISTRATIVO E TRIBUTARIO

## GENTA & CAPPA

VIA VITTORIO AMEDEO II, 3

TEL. 0171.630901

FAX 0171.631614

12100 CUNEO

Sito Internet: [www.gentaecappa.it](http://www.gentaecappa.it)

e-mail: [info@gentaecappa.it](mailto:info@gentaecappa.it)

COD. FISC. e PART. IVA

01748660048

### SCHEDA PER IL CONTROLLO DELLE SPESE DI RAPPRESENTANZA

Le spese che, nel passato, venivano solitamente qualificate come di rappresentanza vengono diversamente classificate dalla normativa fiscale e subiscono un regime di deducibilità così schematizzabile:

<b>casistica</b>	<b>descrizione</b>	<b>Regime di deducibilità</b>
01	Spese per acquisto di beni distribuiti gratuitamente di valore unitario non superiore a €50	Integralmente deducibili nell'esercizio di competenza
02	Spese di rappresentanza vere e proprie, tra cui vanno compresi anche gli acquisti di beni per omaggio di valore unitario superiore a €50	Deducibili entro limiti percentuali dei ricavi e proventi tipici
03	Spese considerate non di rappresentanza	Integralmente deducibili nell'esercizio di competenza

A seguire si presenta una descrizione delle singole fattispecie finalizzata ad un riepilogo finale delle voci, indispensabile ai fini della corretta determinazione del carico fiscale di periodo.

#### Spese per omaggi

In questa categoria vanno collocate le spese per acquisto di soli beni (agende, calendari, penne, ma anche beni differenti non oggetto della attività propria dell'impresa, quali bottiglie di vino, generi alimentari, ecc.) facendo attenzione all'impatto dell'Iva che, secondo il disposto dell'art.19-*bis* 1 del DPR n.633/72 risulta detraibile ma solo fino al tetto massimo di €25,82. L'imposta non detraibile si cumula con il costo del bene e, pertanto, il limite dei €50 va commisurato alla sommatoria delle due componenti. Di fatto, nei casi d'imposta indetraibile, il limite effettivo di imponibile è il seguente:

<b>descrizione</b>	<b>Limite max di imponibile</b>
Acquisto di beni con Iva indetraibile al 4%	€ 48,08
Acquisto di beni con Iva indetraibile al 10%	€ 45,45
Acquisto di beni con Iva indetraibile al 20%	€ 41,67
Acquisto di beni con Iva indetraibile al 21%	€ 41,32

#### INDIVIDUAZIONE DELLA PRIMA CLASSE DI SPESE

## GENTA & CAPPA

RAGIONIERE TRIBUTARISTA & RAGIONIERE COMMERCIALISTA  
ISCRITTI AL REGISTRO DEI REVISORI LEGALI

# STUDIO AMMINISTRATIVO E TRIBUTARIO

## GENTA & CAPPA

VIA VITTORIO AMEDEO II, 3

TEL. 0171.630901

FAX 0171.631614

12100 CUNEO

Sito Internet: [www.gentaecappa.it](http://www.gentaecappa.it)

e-mail: [info@gentaecappa.it](mailto:info@gentaecappa.it)

COD. FISC. e PART. IVA

01748660048

<b>01</b>	Nel Conto economico dell'anno 2011 è imputato il seguente importo a titolo di spese per acquisto beni di valore unitario non superiore a €50	€ .....,...
-----------	--	-------------

### Spese di rappresentanza vere e proprie deducibili a *plafond*

Il secondo gruppo di spese di rappresentanza menziona le spese riconducibili alle seguenti casistiche:

elementi distintivi	descrizione
<b>CARATTERISTICHE</b>	Deve trattarsi di spese per erogazioni a titolo gratuito di beni e servizi, effettuate con finalità promozionali o di pubbliche relazioni e il cui sostenimento risponda a criteri di ragionevolezza in funzione dell'obiettivo di generare, anche potenzialmente, benefici economici per l'impresa ovvero sia coerente con pratiche commerciali di settore.
<b>DIFFERENTI TIPOLOGIE</b>	<b>a)</b> le spese per viaggi turistici in occasione dei quali siano programmate e in concreto svolte significative attività promozionali dei beni o dei servizi la cui produzione o il cui scambio costituisce oggetto dell'attività caratteristica dell'impresa
	<b>b)</b> le spese per feste, ricevimenti e altri eventi di intrattenimento organizzati in occasione di ricorrenze aziendali o di festività nazionali o religiose
	<b>c)</b> le spese per feste, ricevimenti e altri eventi di intrattenimento organizzati in occasione dell'inaugurazione di nuove sedi, uffici o stabilimenti dell'impresa
	<b>d)</b> le spese per feste, ricevimenti e altri eventi di intrattenimento organizzati in occasione di mostre, fiere, ed eventi simili in cui sono esposti i beni e i servizi prodotti dall'impresa
	<b>e)</b> ogni altra spesa per beni e servizi distribuiti o erogati gratuitamente, ivi inclusi i contributi erogati gratuitamente per convegni, seminari e manifestazioni simili il cui sostenimento risponda ai criteri di inerenza (qui si ricomprendono gli acquisti per beni da destinare ad omaggio di valore unitario superiore a €50)

### Spese non di rappresentanza

Il D.M. individua delle spese che sono da considerarsi di natura puramente promozionale e, come tali, sono pienamente deducibili senza applicazione del *plafond*.

## GENTA & CAPPA

RAGIONIERE TRIBUTARISTA & RAGIONIERE COMMERCIALISTA  
ISCRITTI AL REGISTRO DEI REVISORI LEGALI

# STUDIO AMMINISTRATIVO E TRIBUTARIO

## GENTA & CAPPA

VIA VITTORIO AMEDEO II, 3

TEL. 0171.630901

FAX 0171.631614

12100 CUNEO

Sito Internet: [www.gentaecappa.it](http://www.gentaecappa.it)

e-mail: [info@gentaecappa.it](mailto:info@gentaecappa.it)

COD. FISC. e PART. IVA

01748660048

### PROSPETTO DEI CREDITI DI MODESTA ENTITÀ DA STRALCIARE

#### Le perdite su crediti di modesta entità

Fiscalmente le perdite su crediti sono deducibili se risultano da elementi certi e precisi e, in ogni caso, se il debitore è assoggettato a procedure concorsuali. Le perdite, dunque, devono essere analiticamente provate sulla base di un'effettiva documentazione del mancato realizzo e del carattere definitivo della perdita stessa. L'impresa dovrà, inoltre, dimostrare di avere fatto tutto il possibile per il recupero del credito in sofferenza. La dimostrazione potrà avvenire, ad esempio, attraverso l'infruttuosa attivazione di azioni legali per il recupero del credito, l'esito negativo del pignoramento, l'irreperibilità del debitore, denuncia penale per truffa, la dimostrata convenienza all'abbandono del credito ecc. Naturalmente la possibilità di considerare deducibili le perdite è limitata alla parte che ecceda l'eventuale accantonamento al fondo rischi su crediti presente in bilancio.

Per i crediti **di modesto importo** lo stralcio può avvenire, invece, con criteri meno rigorosi dal momento che, proprio la loro modesta entità, può non essere conveniente per l'impresa intraprendere azioni di recupero che comportino il sostenimento di ulteriori oneri. In tali fattispecie viene riconosciuta, infatti, l'inerenza del costo, conseguentemente la perdita sul credito, dal momento che con lo stralcio si pervenire comunque ad un maggior risultato economico in termini di risparmio (ovvero le spese per intraprendere l'azione legale di recupero). La nozione di "modesto importo" deve essere valutata in relazione alle dimensioni dell'azienda nonché sulla base del tipo di attività esercitata e del volume d'affari.

Lo stralcio del credito, totale o parziale, può avvenire a condizione che prima della redazione del bilancio esista formale rinuncia al credito stesso.

## GENTA & CAPPA

RAGIONIERE TRIBUTARISTA & RAGIONIERE COMMERCIALISTA  
ISCRITTI AL REGISTRO DEI REVISORI LEGALI

# STUDIO AMMINISTRATIVO E TRIBUTARIO

## GENTA & CAPPA

VIA VITTORIO AMEDEO II, 3

TEL. 0171.630901

FAX 0171.631614

12100 CUNEO

Sito Internet: [www.gentaecappa.it](http://www.gentaecappa.it)

e-mail: [info@gentaecappa.it](mailto:info@gentaecappa.it)

COD. FISC. e PART. IVA

01748660048

### **PROSPETTO AI FINI DELLA RIPORTABILITÀ DELLE PERDITE FISCALI**

#### **RIPORTABILITÀ DELLE PERDITE FISCALI**

È necessario verificare l'utilizzabilità delle perdite fiscali, sulla base di quanto disposto dall'art.84 del Tuir. Il D.L. n.98 ha stabilito che tutte le perdite realizzate da soggetti Ires siano illimitatamente riportabili.

Il riporto delle perdite è così regolamentato:

- a) perdite riportabili con compensazione libera: sono le perdite che sono conseguite **nei primi tre periodi d'imposta** (comprese le perdite imputate per trasparenza con riferimento **alla condizione soggettiva delle società socie di società trasparenti**) in relazione ad attività nuove;
- b) perdite riportabili con compensazione limitata all'80%: sono le perdite conseguite oltre il terzo periodo d'imposta e possono essere compensate entro il quinto periodo d'imposta successivo al loro conseguimento.

## **GENTA & CAPPA**

RAGIONIERE TRIBUTARISTA & RAGIONIERE COMMERCIALISTA  
ISCRITTI AL REGISTRO DEI REVISORI LEGALI

# STUDIO AMMINISTRATIVO E TRIBUTARIO

## GENTA & CAPPA

VIA VITTORIO AMEDEO II, 3

TEL. 0171.630901

FAX 0171.631614

12100 CUNEO

Sito Internet: [www.gentaecappa.it](http://www.gentaecappa.it)

e-mail: [info@gentaecappa.it](mailto:info@gentaecappa.it)

COD. FISC. e PART. IVA

01748660048

### **PROSPETTO DELLE DIFFERENZE DI CAMBIO PER CREDITI E DEBITI IN VALUTA ESTERA**

#### **SALDI ATTIVI E PASSIVI ESPRESSI IN VALUTA ESTERA**

In base alle novità introdotte dalla riforma sull'argomento, nella redazione dei bilanci bisogna tener conto di quanto segue:

- ▶ le attività e le passività in valuta, già iscritte in contabilità ai cambi della data di effettuazione dell'operazione, devono essere valutate al cambio in vigore alla data di chiusura dell'esercizio, iscrivendo la variazione al conto economico;
- ▶ l'eventuale differenza positiva su cambi non può essere distribuita fino a quando non sarà realizzato, con l'estinzione dell'attività o della passività che l'ha generata;
- ▶ sulla base dell'incidenza sul conto economico derivante dalla suddetta valutazione, viene richiesta una specifica indicazione in nota integrativa in ordine agli effetti potenzialmente derivanti da variazioni dei cambi rispetto a quelli espressi alla data di chiusura dell'esercizio.

## **GENTA & CAPPA**

RAGIONIERE TRIBUTARISTA & RAGIONIERE COMMERCIALISTA  
ISCRITTI AL REGISTRO DEI REVISORI LEGALI

# STUDIO AMMINISTRATIVO E TRIBUTARIO

## GENTA & CAPPA

VIA VITTORIO AMEDEO II, 3

TEL. 0171.630901

FAX 0171.631614

12100 CUNEO

Sito Internet: [www.gentaecappa.it](http://www.gentaecappa.it)

e-mail: [info@gentaecappa.it](mailto:info@gentaecappa.it)

COD. FISC. e PART. IVA

01748660048

### **PROSPETTO DEI COSTI BLACK - LIST**

I soggetti che intrattengono operazioni con Paesi a fiscalità privilegiata (ossia Paesi che hanno un regime fiscale particolarmente agevolato – si vedano le tabelle sottostanti) devono monitorare attentamente tali rapporti: la mancata separata evidenza nel modello Unico comporta l'applicazione di sanzioni.

#### **Paesi a fiscalità privilegiata**

Alderney (Isole del Canale), Andorra, Anguilla, Antille Olandesi, Aruba, Bahamas, Barbados, Barbuda, Belize, Bermuda, Brunei, Filippine, Gibilterra, Gibuti (ex Afar e Issas), Grenada, Guatemala, Guernsey (Isole del Canale), Herm (Isole del Canale), Hong Kong, Isola di Man, Isole Cayman, Isole Cook, Isole Marshall, Isole Turks e Caicos, Isole Vergini britanniche, Isole Vergini statunitensi, Jersey (Isole del Canale), Kiribati (ex Isole Gilbert), Libano, Liberia, Liechtenstein, Macao, Maldive, Malesia, Montserrat, Nauru, Niue, Nuova Caledonia, Oman, Polinesia francese, Saint Kitts e Nevis, Salomone, Samoa, Saint Lucia, Saint Vincent e Grenadine, Sant'Elena, Sark (Isole del Canale), Seychelles, Tonga, Tuvalu (ex Isole Ellice), Vanuatu.

#### **Paesi a fiscalità privilegiata con deroghe specifiche**

- ▶ Bahrein, con esclusione delle società che svolgono attività di esplorazione, estrazione e raffinazione nel settore petrolifero;
- ▶ Emirati Arabi Uniti, con esclusione delle società operanti nei settori petrolifero e petrolchimico assoggettate ad imposta;
- ▶ Monaco, con esclusione delle società che realizzano almeno il 25% del fatturato fuori dal Principato;
- ▶ Singapore, con esclusione della Banca Centrale e degli organismi che gestiscono anche le riserve ufficiali dello Stato.

## **GENTA & CAPPA**

RAGIONIERE TRIBUTARISTA & RAGIONIERE COMMERCIALISTA  
ISCRITTI AL REGISTRO DEI REVISORI LEGALI

# STUDIO AMMINISTRATIVO E TRIBUTARIO

## GENTA & CAPPA

VIA VITTORIO AMEDEO II, 3

TEL. 0171.630901

FAX 0171.631614

12100 CUNEO

Sito Internet: [www.gentaecappa.it](http://www.gentaecappa.it)

e-mail: [info@gentaecappa.it](mailto:info@gentaecappa.it)

COD. FISC. e PART. IVA

01748660048

Paesi a fiscalità  
privilegiata per  
determinati soggetti  
o attività

- ▶ Angola, con riferimento alle società petrolifere che hanno ottenuto l'esenzione dall'*Oil Income Tax*, alle società che godono di esenzioni o riduzioni d'imposta in settori fondamentali dell'economia angolana e per gli investimenti previsti dal *Foreign Investment Code*;
- ▶ Antigua, con riferimento alle *international business companies*, esercenti le loro attività al di fuori del territorio di Antigua, quali quelle di cui all'*International Business Corporation Act*, n.28 del 1982 e successive modifiche e integrazioni, nonché con riferimento alle società che producono prodotti autorizzati, quali quelli di cui alla locale L. n.18/75, e successive modifiche e integrazioni;
- ▶ Costa Rica, con riferimento alle società i cui proventi affluiscono da fonti estere, nonché con riferimento alle società esercenti attività ad alta tecnologia;
- ▶ Dominica, con riferimento alle *international companies* esercenti l'attività all'estero;
- ▶ Ecuador, con riferimento alle società operanti nelle *Free Trade Zones* che beneficiano dell'esenzione dalle imposte sui redditi;
- ▶ Giamaica, con riferimento alle società di produzione per l'esportazione che usufruiscono dei benefici fiscali dell'*Export Industry Encourage Act* e alle società localizzate nei territori individuati dal *Jamaica Export Free Zone Act*;
- ▶ Kenia, con riferimento alle società insediate nelle *Export Processing Zones*;
- ▶ Mauritius, con riferimento alle società "certificate" che si occupano di servizi all'export, espansione industriale, gestione turistica, costruzioni industriali e cliniche e che sono soggette a *Corporate Tax* in misura ridotta, alle *Off-shore Companies* e alle *International Companies*;
- ▶ Panama, con riferimento alle società i cui proventi affluiscono da fonti estere, secondo la legislazione di Panama, alle società situate nella *Colon Free Zone* e alle società operanti nelle *Export Processing Zone*;
- ▶ Portorico, con riferimento alle società esercenti attività bancarie ed alle società previste dal *Puerto Rico Tax Incentives Act* del 1988 o dal *Puerto Rico Tourist Development Act* del 1993;
- ▶ Svizzera, con riferimento alle società non soggette alle imposte cantonali e municipali, quali le società *holding*, ausiliarie e "di domicilio"; Uruguay, con riferimento alle società esercenti attività bancarie e alle *holding* che esercitano esclusivamente attività *off-shore*.

Le limitazioni contenute in quest'ultima sezione valgono anche per le società residenti negli Stati che usufruiscono di regimi fiscali agevolati sostanzialmente analoghi a quelli ivi indicati in virtù di accordi o provvedimenti dell'Amministrazione Finanziaria dei medesimi Stati.

## GENTA & CAPPA

RAGIONIERE TRIBUTARISTA & RAGIONIERE COMMERCIALISTA  
ISCRITTI AL REGISTRO DEI REVISORI LEGALI