



CIRCOLARE INFORMATIVA  
OTTOBRE 2008

Data: 17 novembre 2008

### STUDI DI SETTORE: ACCERTAMENTO

La Corte di Cassazione con sentenza 15.10.2008 n. 25200 afferma **l'illegittimità dell'adozione del metodo induttivo di accertamento basato unicamente sullo scostamento della percentuale di ricarico da quella media di settore**. I giudici hanno dichiarato che "l'adozione di tale metodo di accertamento è infondato in quanto l'affermazione che il principio secondo cui in tema di IVA, l'infedeltà dei dati indicati nella dichiarazione, che può essere sempre desunta sulla base di **presunzioni semplici, purché gravi, precise e concordanti (D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, art. 54)**, non può essere riferita dalla sola circostanza costituita da scostamenti dalle medie di settore in quanto l'applicazione di tali medie sono il risultato di una estrapolazione statistica. Il richiamo a tali medie di settore non comporta neppure l'inversione dell'onere della prova a carico del contribuente.

### INCENTIVI E PREMI SU VENDITE: TRATTAMENTO IVA E BILANCIO

Con la presente si vuole focalizzare l'attenzione la disciplina IVA degli "incentivi e premi" volti alla promozione delle vendite usualmente adottate nella prassi commerciale, stante l'avvicinarsi del termine dell'esercizio 2008.

L'Agenzia delle Entrate più volte ha evidenziato come incentivi, premi, sconti e abbuoni devono essere ricondotte a due categorie ben definite:

- 1) I bonus quantitativi:** sono corrisposti a seguito **dell'incremento del numero delle vendite**, traducendosi in una **riduzione dei prezzi** in origine praticati all'atto della cessione dei prodotti. Sono equiparati ad **abbuoni e/o sconti previsti contrattualmente** ai sensi dell'art. 26, comma 2, Dpr 633/1972 (**variazione in diminuzione dell'acquisto con o senza recupero dell'imposta**);
- 2) I bonus qualitativi:** sono erogati per lo svolgimento di obbligazioni che hanno origine nell'accordo contrattuale e si qualificano come **corrispettivo per prestazioni di servizi (operazione soggetta ad IVA con aliquota ordinaria)**.

Può accadere che l'identificazione delle due categorie così individuate non sia così agevole né immediato con conseguenti problemi circa la corretta applicazione e trattamento IVA.

A parere dell'Agenzia delle Entrate al fine di evitare l'insorgenza di incertezze interpretative, è opportuno che **qualsiasi tipo di accordo commerciale venga previamente stipulato** in modo da esporre chiaramente se le operazioni poste in essere nell'ambito dell'attività promozionale ricadano tra le prestazioni di servizi o tra gli sconti.

Nella realtà commerciale ed in particolare le attività promozionali sovente ci si confronta però con accordi estremamente sofisticati ed articolati, il che non giova in ordine all'interpretazione e "classificazione" della natura di tali attività.

Un contributo rilevante a tal fine è stato l'intervento dell'Associazione Italiana Dottori Commercialisti sull'argomento, tramite la norma di comportamento n.163, individuando una **terza categoria cosiddetta dei "bonus misti"**, specificando che innanzitutto si dovrà comprendere quale sia la **volontà delle parti**, distinguendo tra le due obbligazioni che compongono l'iniziativa commerciale, l'obbligazione principale da quella meramente accessoria; in secondo luogo **applicare all'intera operazione la disciplina IVA relativa all'obbligazione principale**.

Stante la necessaria stesura di contratti scritti aventi data anteriore l'inizio dei rapporti commerciali in ogni caso è consigliabile stabilire ed indicare separatamente in sede contrattuale l'incentivo legato al

### RIPRODUZIONE VIETATA

Sede Legale Via Balicco, 63 - 23900 LECCO - ITALIA C.F. e P. IVA 02922330135 - tel +39 0341 226911 - fax +39 0341 360544  
e-mail studio@negriassociati.com - www.negriassociati.com



raggiungimento di livelli quantitativi, da quello connesso agli obiettivi qualitativi.

Da un punto di vista contabile, come stabilito dal principio contabile nazionale n. 13, **i premi e sconti commerciali (sconti condizionati in fattura e sconti di quantità)** di cui al precedente punto 1) sono contabilizzati **in diminuzione dei costi di cui alla voce B6 del Conto Economico**.

**Gli sconti cassa** invece sono accreditati al Conto Economico fra gli **"altri proventi finanziari"** di cui **alla voce C 16 c** all'atto del pagamento della fattura, a causa della loro natura squisitamente finanziaria.

**Eventuali differenze**, rispetto alle stime (pur sempre supportate dalla documentazione contrattuale e commerciale!!), **saranno contabilizzate nell'esercizio successivo quali sopravvenienze**.

Infine, per quanto riguarda gli incentivi di cui al punto 2), saranno da trattare rispettivamente come **costi per servizi di cui alla voce B7 del Conto Economico** e come **"Altri ricavi e proventi"** di cui **alla voce A5 del Conto Economico**.

#### IVA: LA PROVA DELLE CESSIONI INTRACOMUNITARIE

Secondo l'articolo 41 della legge 427/93 costituiscono cessioni non imponibili le cessioni a **titolo oneroso di beni trasportati o spediti nel territorio di un altro stato membro della UE**, dal cedente o dall'acquirente, o da terzi per conto loro, nei confronti di **cessionari soggetti passivi di imposta**. I **tre requisiti** necessari a qualificare una cessione come intracomunitaria, legittimando l'emissione di una fattura non imponibile e la tassazione nel paese di destinazione della merce mediante il meccanismo del reverse charge (assoggettamento ad imposta dell'operazione da parte del cessionario) sono:

1. Cessione a titolo oneroso;
2. Movimentazione fisica delle merci da uno Stato membro ad un altro Stato membro;
3. Cessione a soggetto passivo di imposta in possesso di un codice identificativo comunitario.

In mancanza di tale dimostrazione il cedente è esposto alla riqualificazione della cessione quale operazione interna, **con il conseguente assoggettamento ad Iva nello Stato di origine dei beni**.

Il cedente italiano, come previsto nell'art. 50, comma 2, DL n. 331/93, può verificare i dati relativi l'acquirente comunitario ed in particolare avere **conferma circa la validità del numero di identificazione attribuito all'acquirente** da un altro Stato UE, nonché i dati del soggetto comunitario, così come disposto anche dal DM 28.1.93, mediante:

- a) Richiesta d'Ufficio da parte dell'interessato;
- b) Interrogazione agli sportelli self service;
- c) Richiesta telefonica al numero automatizzato 848.800333;
- d) Sito Internet del Ministero delle Finanze o dell'Agenzia delle Entrate.

La Circolare 15 aprile 1999, n. 85/E specifica che il cedente italiano **"non può essere oggetto di alcun addebito di natura fiscale nel caso in cui si sia rivolto all'Ufficio IVA competente ed abbia avuto conferma della validità del numero identificativo del cessionario"**.

Si rammenta che nei casi in cui l'**acquirente comunitario non sia ancora in possesso del numero di identificazione**, come desumibile dalla CM 23.2.94, n. 13/E è necessario che:

- l'**acquirente** comunitario **fornisca la prova di averne fatto richiesta**;
- il **cedente** italiano provveda ad **integrare la fattura** relativa alla cessione intracomunitaria, **nel momento in cui l'acquirente ottiene il numero identificativo IVA**.

In secondo luogo, oltre alla documentazione di natura strettamente valutaria e fiscale (obbligo di conservazione delle fatture di vendita, dei relativi Elenchi Intrastat compilati, nonché di una traccia bancaria delle somme rimosse a seguito della cessione), l'Agenzia delle Entrate, tramite la Risoluzione 345/E del 28 novembre 2007 si è soffermata sul **documento di trasporto**.

Il cedente risulta obbligato a conservare ed eventualmente esibire la **copia dei documenti attestanti il trasporto in un altro Stato UE**.

A tal fine nella soluzione dell'Agenzia si fa riferimento ad un **CMR** (lettera di vettura camionistica internazionale) firmato e timbrato dal trasportatore per presa in carico (campo 23 del formulario CMR) e dal destinatario per ricevuta a destino (campo 24).

**Per effetto di tale rigida interpretazione dell'amministrazione gli obblighi di provare la cessione intracomunitaria ricadono per intero sul cedente** che si troverà di conseguenza a dover dipendere

**RIPRODUZIONE VIETATA**



dalla buona volontà del proprio cliente e del vettore.

Va sottolineato che l'articolo 4 della convenzione CMR **non richiede la forma scritta**.

Nel caso in cui non sia stato compilato un CMR, lo stesso può essere sostituito da un altro documento di trasporto o da un **buono di consegna** fatto sottoscrivere dal destinatario da parte del vettore.

In tal caso sarà onere del cedente:

- 1) richiedere al **vettore** di far rientrare in azienda una copia del buono di consegna;
- 2) rivolgersi al **cessionario** nell'ipotesi di vendita franco fabbrica (EXW), essendo quest'ultimo il committente del contratto di trasporto e quindi l'unico soggetto che ha avuto relazioni commerciali con il trasportatore.

Tuttavia il fornitore in buona fede, che abbia fatto tutto quanto è nelle sue possibilità per accertarsi del trasferimento della merce all'estero, non può essere chiamato a rispondere del pagamento dell'IVA qualora risulti che l'acquirente abbia esibito prove false e non risulti pertanto dimostrato che la merce abbia lasciato il territorio dello Stato di partenza. In tal caso, pertanto, l'Amministrazione Finanziaria dovrà richiedere l'IVA sulla cessione all'acquirente e non al fornitore, così come previsto dalla Corte di giustizia con la recente sentenza 27/09/2007, causa C – 409/04.

Si rammenta inoltre che la sopra elencata documentazione va **conservata a cura del cedente entro i limiti temporali** previsti per l'attività di accertamento ai fini IVA dall'art. 57, DPR n. 633/72 e quindi:

- 1 - se la dichiarazione annuale è stata presentata, **fino al 31.12 del quarto anno successivo** a quello di presentazione della dichiarazione relativa alle operazioni effettuate;
- 2 - se la dichiarazione annuale non è stata presentata, **fino al 31.12 del quinto anno successivo** a quello in cui la dichiarazione avrebbe dovuto essere presentata.

La Risoluzione n. 345/E in esame rammenta infine che anche le scritture contabili, le fatture, le lettere e i telegrammi ricevuti nonché la copia delle fatture, lettere e telegrammi spediti, effettuati e conservati per ciascun affare in osservanza degli obblighi previsti dall'art. 2214 C.c., **possono concorrere alla dimostrazione** della corretta effettuazione dell'operazione intracomunitaria.

## LE NOVITA' DELLA RELAZIONE SULLA GESTIONE

Il D.lgs. n.32/2007, recependo la Direttiva n.2003/51/CE, ha apportato **importanti modifiche alle disposizioni che disciplinano il contenuto della relazione sulla gestione che gli amministratori, delle società di capitali tenute a predisporre il bilancio in forma estesa, devono redigere per il bilancio relativo all'esercizio 2008 (per i soggetti con esercizio coincidente con quello solare, in realtà la norma fa riferimento ai bilanci il cui esercizio abbia avuto inizio dal 12.04.2007)**.

In particolare tale D.lgs. ha modificato l'art. 2428 C.c., il quale indica gli elementi che la relazione sulla gestione deve contenere.

Il primo e il secondo comma dell'articolo del codice Civile sono stati così modificati:

*"Il bilancio deve essere corredato da una relazione degli amministratori **contenente un'analisi fedele, equilibrata, ed esauriente della situazione della società e dell'andamento e del risultato della gestione, nel suo complesso e nei vari settori in cui essa ha operato, anche attraverso imprese controllate, con particolare riguardo ai costi, ai ricavi e agli investimenti, nonché una descrizione dei principali rischi incertezze cui la società è esposta.***

*L'analisi di cui al primo comma è coerente con l'entità e la complessità degli affari della società e contiene, nella misura necessaria alla comprensione della situazione della società e dell'andamento e del risultato della sua gestione, gli indicatori di risultato finanziari e, se del caso, quelli non finanziari pertinenti all'attività specifica della società, comprese le informazioni attinenti all'ambiente e al personale. L'analisi contiene, ove opportuno, riferimenti agli importi riportati nel bilancio e chiarimenti aggiuntivi su di essi".*

La relazione dovrà quindi riportare:

- a) **un'analisi fedele, equilibrata, ed esauriente della situazione della società:** gli amministratori devono cioè provvedere alla riclassificazione del bilancio, effettuando il confronto con l'esercizio precedente per rilevare le variazioni intervenute, in termini percentuali ed assoluti.
- b) **la descrizione dei principali rischi e delle incertezze:** dovranno essere indicati i rischi cui la società

**RIPRODUZIONE VIETATA**



è esposta, come i rischi di mercato, i rischi di credito, i rischi di liquidità e i rischi connessi a contenziosi civili e fiscali. Dovranno essere altresì indicate le azioni dirette alla prevenzione degli stessi.

**c) Gli indicatori** che devono essere indicati dagli amministratori non sono indicati dal Codice Civile ma si ritiene che possano essere rappresentati dai principali indicatori finanziari utilizzati ai fini delle analisi di bilancio (ROE, ROI, ROS, Indici di liquidità, Indici di composizione dell'attivo e del passivo di Stato Patrimoniale e Indici di Produttività), nonché da indici non finanziari individuati dagli amministratori tenendo conto delle caratteristiche della società.

**d) Informazioni relative al personale dipendente:** dovranno essere riportate informazioni relative al tasso di turnover, alle ore di assenza e alle ore di formazione nel corso dell'esercizio, ad integrazione delle informazioni già contenute in Nota Integrativa.

Le stesse informazioni previste dal novellato articolo 2428 C.c. dovranno essere contenute anche nella relazione sulla gestione al bilancio consolidato, come disposto dall'art.40 del D.Lgs. n.127/91 modificato anch'esso dal D.lgs. n.32/2007. Inoltre è previsto che la relazione sulla gestione al bilancio consolidato e la relazione di cui all'art. 2428 C.c. redatta dalle singole società appartenenti al gruppo possano essere presentate in un unico documento.

### GLI ACCONTI DI NOVEMBRE

Entro il prossimo 1.12.2008 (il 30.11 cade di domenica) le persone fisiche, le società di persone ed i soggetti Ires, con esercizio coincidente con l'anno solare devono provvedere al versamento della seconda o unica rata dell'acconto delle imposte di loro competenza (Ipef, Ires, Irap) relativa ai redditi conseguiti nel 2008.

Gli acconti possono essere determinati con il *metodo storico* o con il *metodo previsionale*.

Il **metodo storico** si basa sull'imposta dovuta per il periodo d'imposta precedente, ossia sull'importo evidenziato:

- Nel rigo "differenza" del mod. UNICO 2008 PF per l'acconto IRPEF;
- Nel rigo "Ires dovuta o differenza a favore del contribuente" del mod. UNICO 2008 SC e ENC per l'acconto IRES;
- Nel rigo "Totale imposta" del mod. IRAP 2008 per l'acconto IRAP.

La seconda rata, non rateizzabile, corrisponde a circa il 60% di quanto complessivamente dovuto a titolo di acconto. In caso di utilizzo di questo metodo, in alcune specifiche ipotesi è possibile o necessario procedere alla rideterminazione dell'imposta dovuta assunta quale base di riferimento per il calcolo dell'acconto dovuto:

RIDETERMINAZIONE FACOLTATIVA IRAP 2007	E' possibile considerare quale IRAP 2007 su cui commisurare l'acconto la minore imposta che si sarebbe determinata applicando le disposizioni ex art.1, comma 266 (C.D. cuneo fiscale) senza tener conto delle limitazioni previste dai commi 267 e 268, Legge 296/2006, ossia calcolando la deduzione per l'intero 2007
RIDETERMINAZIONE OBBLIGATORIA IRPEF/IRES 2007	I titolari di reddito di impresa o i soggetti IRES, rientranti nel settore del commercio che hanno beneficiato dell'ulteriore deduzione dal reddito di impresa del 36% dei costi sostenuti per gli interventi di efficienza energetica per l'illuminazione (ex art.1, comma 354, L.296/2006), devono assumere quale IREPF 2007/ IRES 2007 ai fini del calcolo dell'acconto quella che si sarebbe determinata senza tener conto della predetta ulteriore deduzione; I soggetti (persone fisiche) che hanno beneficiato della detrazione IRPEF del 20% spettante per l'acquisto di televisori con sintonizzatori digitali integrati (ex art.1, comma 357, L.296/2006) devono assumere quale IREPF 2007 su cui commisurare l'acconto quella che si sarebbe determinata senza tale detrazione.

Con il **metodo previsionale** l'acconto dovuto è determinato sulla base di una stima del reddito/valore della produzione che si presume di conseguire nel 2008, **se inferiore rispetto a quello realizzato nel 2007**, il contribuente può effettuare un versamento inferiore a quanto dovuto o non effettuare alcun versamento.

**Coloro che intendono adottare questo metodo di determinazione degli acconti devono considerare attentamente le novità riguardanti la determinazione del reddito d'impresa/valore della produzione per il 2008, per non incorrere nel rischio di versare un acconto insufficiente e**

**RIPRODUZIONE VIETATA**



### **dover pagare le sanzioni e gli interessi su tale differenza.**

#### **CONTRIBUENTI MINIMI**

I soggetti che nel 2008 hanno aderito al *regime dei minimi* sono tenuti alla determinazione dell'acconto IRPEF 2008 senza considerare l'adesione al suddetto regime, ciò comporta il pagamento dell'acconto IRPEF 2008 determinato secondo il metodo storico. I soggetti in esame sono invece legittimati a non versare l'acconto IRAP.

### **GLI OMAGGI NATALIZI**

In occasione delle festività natalizie si precisa il trattamento fiscale (IVA e IMPOSTE DIRETTE) degli omaggi.

- a) **omaggi a clienti di beni non oggetto dell'attività.** La detraibilità dell'IVA è collegata al costo dei singoli bene, ossia è possibile detrarre interamente l'IVA solo per beni di costo unitario **inferiore ad Euro 25,82**. Tale disciplina è altresì applicabile anche nell'ipotesi, molto frequente, di beni costituiti da alimenti e bevande (spumante, panettone, torrone, etc.). **Qualora l'omaggio sia rappresentato da più beni costituenti una confezione unica è necessario considerare il costo dell'intera confezione.** Ai fini reddituali i costi sostenuti per l'acquisto di omaggio sono deducibili integralmente se di valore unitario **non superiore ad Euro 50,00**. Nel Qualora l'omaggio sia rappresentato da più beni costituenti una confezione unica è necessario considerare il costo dell'intera confezione.
- b) **omaggi a dipendenti di beni non oggetto dell'attività.** L'IVA è indetraibile mancando l'inerenza con l'esercizio di impresa, arte o professione. Di contro tali costi sono deducibili ai fini reddituali.
- c) **omaggi di beni oggetto dell'attività propria dell'impresa.** La consegna dell'omaggio è sempre rilevante ai fini I.V.A. in quanto equiparata alla cessione, pertanto occorrerà emettere, in alternativa:
- **Fattura** con indicazione del valore normale del bene + I.V.A. e dicitura "Fattura di omaggio senza esercizio diritto di rivalsa I.V.A." (pertanto si verserà l'I.V.A. senza richiederla al beneficiario) oppure con la dicitura "Fattura di omaggio con esercizio del diritto di rivalsa I.V.A." (in tal caso si verserà l'I.V.A. richiedendola al beneficiario);
  - **Autofattura** (anche cumulativa – mensile, da registrare solo nel Registro delle vendite) con indicazione del valore normale dei beni + IVA e dei beneficiari con la dicitura "Autofattura per omaggi";
  - **Annotazione su apposito Registro degli omaggi tenuto ai sensi dell'articolo 39 del DPR/72, con indicazione dei beni omaggiati, dell'aliquota IVA applicata, del beneficiario. Entro i termini della liquidazione periodica i totali vanno riportati sul Registro delle fatture emesse.**

Ai fini reddituali si applicano le disposizioni previste per i beni **non oggetto dell'attività di impresa**.

### **DETRAIBILITA' IVA PER ALBERGHI E RISTORANTI**

Come già chiarito nella nostra circolare informativa relativa al mese di settembre 2008 dal 01.09.2008 è ammissibile la detrazione integrale dell'IVA relativa alle somministrazioni di alimenti e bevande e alle prestazioni alberghiere, che risultino inerenti con l'attività d'impresa/lavoro autonomo esercitata e purché venga emessa regolare **fattura**. **In merito alle modalità di fatturazione l'Agenzia delle Entrate ha recentemente chiarito che ai fini della detraibilità dell'IVA è sufficiente che la fattura sia intestata al soggetto che poi eserciterà la detrazione, quindi i dati relativi ai dipendenti o collaboratori fruitori del servizio non dovranno essere indicati in fattura ma semplicemente in una nota allegata alla stessa.**

### **DECRETO PER LE SPESE DI RAPPRESENTANZA: ANTICIPAZIONE**

Il Ministro dell'Economia ha firmato il decreto che dà attuazione alla nuova disciplina sulla deducibilità delle spese di rappresentanza, ancorché non ancora pubblicato in G.U. ne anticipiamo i contenuti. Grazie a ciò sarà possibile superare il regime finora in vigore per la deducibilità delle suddette spese, che nel corso del tempo ha causato molte incertezze e problemi interpretativi.

### **RIPRODUZIONE VIETATA**



Il decreto, attuando le modifiche introdotte sull'argomento dalla Finanziaria 2008, individua i requisiti di **inerenza e congruità** che consentono la deducibilità delle spese di rappresentanza in modo integrale e nell'anno in cui sono state sostenute.

Il decreto, una volta pubblicato in "Gazzetta Ufficiale", potrebbe essere impiegato anche dai contribuenti già per la determinazione degli acconti di novembre poiché le nuove regole si applicano alle spese sostenute a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2007 (quindi 2008).

In generale la deducibilità sarà correlata all'esercizio in cui sono sostenute le spese di rappresentanza, che verranno commisurate all'ammontare dei ricavi e proventi della gestione caratteristica dell'impresa risultanti dalla dichiarazione dei redditi. Sono previsti tetti differenziati a seconda del valore dei ricavi.

Infatti, le spese di rappresentanza diventeranno deducibili:

- ⇒ all'1,3% dei ricavi e altri proventi fino a 10 milioni;
- ⇒ allo 0,5% per la parte eccedente i 10 milioni e fino a 50 milioni;
- ⇒ allo 0,1% dei ricavi e altri proventi per la parte eccedente i 50 milioni.

Per calcolare l'importo deducibile non si terrà conto dei beni distribuiti gratuitamente e di costo unitario non superiori a 50 euro.

Il decreto ministeriale sulle spese di rappresentanza consentirà di identificare in modo immediato (ed auspichiamo certo) questa categoria di spese. Il decreto considera **inerenti, sempreché effettivamente sostenute e adeguatamente documentate, le spese per erogazioni a titolo gratuito di beni e servizi, effettuate con finalità di promozione 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.**

Costituiranno spese di rappresentanza:

1. 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;
2. le spese per feste, ricevimenti e altri eventi di intrattenimento organizzati in occasione di ricorrenze aziendali o di festività nazionali o religiose;
3. le spese per feste, ricevimenti e altri eventi di intrattenimento organizzati in occasione dell'inaugurazione di nuove sedi, uffici o stabilimenti dell'impresa;
4. 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 servizi prodotti dall'impresa;
5. ogni altra spesa per beni e servizi distribuiti o erogati gratuitamente per convegni, seminari e manifestazioni simili il cui sostenimento risponda ai criteri di inerenza sopra esposti.

Non costituiscono spese di rappresentanza, e dunque non saranno soggette ai limiti sopra citati, le spese di viaggio, vitto ed alloggio sostenute per ospitare **clienti, anche potenziali**, in occasione di mostre, fiere, ed eventi simili in cui sono esposti i beni e servizi prodotti dall'impresa o in occasione di visite a sedi, stabilimenti o unità produttive dell'impresa.

Ricordiamo anche che l'IVA relativa alle spese di rappresentanza in generale non è detraibile e, dunque, concorrerà alla formazione del costo da confrontare con gli scaglioni sopra citati.

#### **LEASING IMMOBILIARE: DEDUCIBILITA' DELLA QUOTA CAPITALE E INTERESSI AI FINI IRES E IRAP**

La Finanziaria 2008 ha incrementato ulteriormente il periodo minimo di durata dei contratti di leasing. Per i contratti stipulati dall'01.01.08 le nuove regole possono essere sintetizzate come segue:

- per l'impresa utilizzatrice che imputa a conto economico i canoni di locazione finanziaria, la deduzione è ammessa a condizione che la **durata del contratto non sia inferiore ai 2/3 del periodo di ammortamento**, corrispondente al coefficiente di ammortamento previsto in relazione all'attività esercitata dall'impresa stessa;
- **in caso di beni immobili**, qualora l'applicazione della regola di cui al periodo precedente

**RIPRODUZIONE VIETATA**



determini un risultato inferiore a 11 anni ovvero superiore a 18 anni, la deduzione è ammessa se la durata del contratto non è, rispettivamente, inferiore a 11 anni ovvero è pari almeno a 18 anni.

- **Per i veicoli a deducibilità limitata (es.: autovetture), la deducibilità dei canoni di locazione finanziaria è ammessa a condizione che la durata del contratto non sia inferiore al periodo di ammortamento corrispondente al coefficiente ministeriale (in genere 4 anni).**

Per quanto riguarda:

1. la **deducibilità degli interessi passivi relativi ai canoni di leasing** valgono le regole fissate dall'art.96 Tuir in base al quale l'eccedenza degli interessi passivi ed oneri assimilati rispetto agli interessi attivi e proventi assimilati, risulta deducibile nella misura del 30% del risultato operativo lordo della gestione caratteristica (ROL).

Il risultato operativo lordo è calcolato, senza dedurre i canoni di leasing e gli ammortamenti delle immobilizzazioni materiali e immateriali, con la seguente modalità:

**Ammontare componenti positivi (macroclasse A Conto Economico)**

Meno

**Ammontare componenti negativi (macroclasse B Conto Economico)**

al netto di:

- ammortamento immobilizzazioni immateriali (B.10.a)
- ammortamento immobilizzazioni materiali (B.10.b)
- canoni di leasing (inclusi nella voce B.8)

Inoltre:

- Solo per gli anni 2008 e 2009 il plafond di deducibilità sarà aumentata rispettivamente per un importo pari a € 10.000 e € 5.000.
- **La quota di interessi passivi implicita nei canoni di leasing può essere desunta solo dal contratto di leasing.**
- L'ulteriore quota, rispetto al plafond del 30%, è portata a nuovo e dedotta nei periodi d'imposta successivi, a condizione e nella misura in cui in detti periodi il plafond sia capiente dopo aver considerato comunque gli interessi passivi ed oneri assimilati di ogni periodo.

2. la **deducibilità dei canoni di leasing**: questi sono deducibili in base al principio di competenza questo comporta che nella quota di competenza dell'anno vada imputata anche la quota relativa al maxicanone iniziale per la parte che proporzionalmente compete all'esercizio. Altro problema invece riguarda l'individuazione della parte di quota capitale dei canoni di fabbricati strumentali indeducibile in quanto riferita ai terreni. Come indicato dall'Agenzia delle Entrate nell'importo che deve essere considerato per applicare la percentuale di scorporo (30% se fabbricati industriali, 20% se fabbricati diversi da quelli industriali) non devono essere considerati gli interessi passivi.

Infine per quanto concerne il **trattamento ai fini IRAP**, nulla è variato per gli interessi passivi relativi ai canoni di leasing che rimangono totalmente indeducibili, mentre è variata la deducibilità della quota capitale per i beni a deducibilità limitata (es. autovetture), infatti per coloro che adottano il metodo di determinazione dell'IRAP sulla base dei valori di bilancio (società di capitali e soggetti Irpef che hanno effettuato l'opzione) diventa deducibile l'importo iscritto a Conto Economico a titolo di canoni di leasing (quota capitale).

## **LIBRO UNICO**

Il D.L. n 112/2008 convertito in Legge n 133 del 06/08/2008, è intervenuto in maniera sostanziale in materia di adempimenti formali e tenuta dei documenti obbligatori del rapporto di lavoro.

I punti più rilevanti della norma sono:

- introduzione del libro unico del lavoro, in sostituzione dei libri matricola e paga;

**RIPRODUZIONE VIETATA**



- abolizione del libro matricola dal 18/08/2008;
- utilizzo del vecchio libro paga a seguito dell'introduzione di un periodo transitorio fino al periodo di paga di dicembre 2008 (16 Gennaio 2009) applicando i nuovi criteri di tenuta, compilazione ed esibizione degli stessi secondo il nuovo regime;
- impossibilità di utilizzare la modalità cartacea/manuale di tenuta dei libri del lavoro;
- obbligo di tenuta del libro unico nella sola modalità elettronica;
- possibilità di tenuta dei libri sia nella sede legale dell'azienda sia, in alternativa, presso un professionista incaricato (previa preventiva comunicazione alla Direzione Provinciale del Lavoro competente per territorio).

Il nuovo libro unico è obbligatorio per tutti i datori di lavoro privati, sono escluse le pubbliche amministrazioni che devono provvedere alle prescritte registrazioni mediante i fogli o i cedolini o ruoli di paga elaborati per ciascun lavoratore. Tra i soggetti obbligati restano esclusi solamente i datori di lavoro domestico, mentre sono inclusi i datori di lavoro agricolo, dello spettacolo, dell'autotrasporto e i marittimi.

### **LAVORO A CHIAMATA**

Il lavoro a chiamata, dopo la breve sosta disposta dal protocollo Welfare con l'abrogazione della disciplina, dal 01.01.2008, è tornato nuovamente applicabile. Le imprese possono nuovamente avvalersi dello speciale contratto di lavoro introdotto dal D. Lgs. 276/2003 per le attività intermittenti oppure in particolari periodi come i week-end e il periodo estivo. Il lavoro intermittente è un contratto di lavoro con il quale il lavoratore si pone a disposizione di un datore di lavoro che ne può utilizzare la prestazione nei casi individuati dall'art. 34 del D. Lgs. 276/2003, ossia per lavori di carattere discontinuo secondo le esigenze individuate dai Ccnl, per periodi predeterminati nell'arco della settimana, mese o anno, ovvero per le attività discontinue indicate dal D.M. 23.10.2004 in assenza di una specifica disciplina contrattuale.

### **SOCIO AMMINISTRATORE SENZA OBBLIGO DI ISCRIZIONE ALL'INAIL**

L'INAIL con la **Circolare n. 66 del 7 novembre 2008**, modificando la propria posizione per adeguarla al nuovo orientamento giurisprudenziale, stabilisce che i soci potranno essere assicurati presso l'istituto a condizione che svolgano all'interno della società un'attività manuale o che abbiano con questa un rapporto di lavoro subordinato. Le nuove disposizioni riguardano una platea variegata di soggetti, che ricomprendono i soci che prestano la propria attività all'interno della società fino a coinvolgere quelli che ricoprono la carica di amministratore unico. Le novità hanno effetto a partire dal 7 novembre 2008, da tale momento, quindi, i soci non lavoratori saranno assoggettabili all'obbligo assicurativo solo laddove si configuri un rapporto di lavoro subordinato. La circolare INAIL precisa che le nuove norme non coinvolgono le polizze aperte presso l'Istituto in favore dei soci sulla base sei vecchi criteri di classificazione che restano regolarmente in vita, salvo contestazioni da parte degli interessati

### **MATERNITA' E DISABILI: NUOVA MODULISTICA INPS**

L'INPS, con messaggio n. 23507/2008 e con messaggio n. 23600/2008 ha comunicato che sul proprio sito internet (<http://www.inps.it>) è disponibile la modulistica aggiornata per le prestazioni finalizzate alla tutela delle gravi disabilità, e i nuovi modelli di domanda concernenti le prestazioni economiche di paternità, maternità e congedo parentale sia per i lavoratori dipendenti che per quelli iscritti alla gestione separata.

### **DURC INTERNO – MODELLO SC37: PROROGATO IL TERMINE PER LA TRASMISSIONE**

L'INPS, con il **Messaggio n. 23462 del 23 ottobre 2008**, ha comunicato la **proroga al 31 dicembre 2008** del termine per la trasmissione del **modello SC37** relativo ai benefici normativi e contributivi in materia di lavoro e legislazione sociale e al DURC (Documento Unico di Regolarità Contributiva).

### **APPRENDISTATO PROFESSIONALIZZANTE E FORMAZIONE ESCLUSIVAMENTE INTERNA**

**RIPRODUZIONE VIETATA**



Il Ministero del Lavoro precisa che è pienamente operativa la possibilità di erogare soltanto la formazione aziendale (ossia interna) agli apprendisti, anche con riferimento a quei contratti collettivi (come quello del Terziario) che hanno introdotto una nozione di formazione aziendale sulla base del preesistente quadro normativo.

In particolare viene stabilito che nel caso di **formazione interamente aziendale** la **regolamentazione dei profili formativi** dell'apprendistato professionalizzante, anziché essere affidata alle Regioni ed alle Province autonome (art. 49, comma 5, D.Lgs n. 276/2003), è rimessa integralmente ai CCNL ovvero ai contratti collettivi di lavoro stipulati a livello territoriale o aziendale da associazioni dei datori e prestatori comparativamente più rappresentative sul piano nazionale, ovvero agli Enti bilaterali.

I contratti collettivi (nazionali, territoriali o aziendali) e gli Enti bilaterali dovranno definire la nozione di formazione aziendale determinandone per ciascun profilo formativo la durata e le modalità di erogazione della formazione, le modalità di riconoscimento della qualifica professionale ai fini contrattuali e la registrazione nel libretto formativo del lavoratore delle nozione impartite.

#### **DECRETO SICUREZZA: SANZIONI PIÙ SEVERE PER CHI OCCUPA CLANDESTINI**

La Legge 24 luglio 2008 n. 125 di conversione del D.L. n. 92/2008 recante misure urgenti in materia di sicurezza pubblica ha stabilito nell'Art. 5 che il datore di lavoro che occupa alle proprie dipendenze lavoratori stranieri privi di permesso di soggiorno, con permesso di soggiorno scaduto senza richiesta di rinnovo entro i termini stabiliti per Legge, o con permesso di soggiorno revocato o annullato sono perseguibili penalmente con una sanzione pecuniaria pari a 5000,00 euro per ogni lavoratore occupato e con l'arresto dai 6 mesi ai 3 anni.

#### **OMAGGI IN NATURA IN OCCASIONE DELLE FESTE DI NATALE**

In base alla circolare dell'agenzia delle Entrate n. 59/E del 22 gli omaggi in natura da parte delle aziende ai propri dipendenti in occasione di festività, possono continuare, ad essere offerti senza applicazione di IRPEF fino ad un ammontare complessivo non superiore a 258,23 euro. nel valutare il superamento di detta soglia, occorre inoltre considerare gli altri eventuali fringe benefit fruiti.

#### **SICUREZZA - PROROGA TESTO UNICO (D.Lgs 81/2008) al 01/01/2009**

Con Legge 2 agosto 2008 n. 129, il Governo ha inserito anche il rinvio del termine di entrata in vigore delle nuove disposizioni in materia di valutazione dei rischi, prolungando al 1° gennaio 2009 la vigenza dell'art. 4 commi 1, 2 e 3, D.Lgs. n. 626/1994, e quella della relativa disposizione sanzionatoria di cui all'art. 89 comma 1, D.Lgs. n. 626/1994. Quindi, dal 1° gennaio 2009, il documento di valutazione dei rischi aziendale dovrà essere predisposto in conformità a quanto prescritto agli artt. 28 e 29, D.Lgs. n. 81/2008, e alle disposizioni particolari presenti nei Titoli dedicati ai rischi specifici. Di conseguenza, saranno applicate dal 1° gennaio 2009 anche le nuove sanzioni previste in capo al datore di lavoro dall'art. 55, TU sicurezza (in Gazzetta Ufficiale del 2 agosto 2008, n. 180).

La legge di conversione, nel confermare le disposizioni di modifica introdotte dal citato D.L. 97/2008 all'art. 4 comma 2 e segnatamente:

- proroga al 1° gennaio 2009 della comunicazione all'INAIL sugli infortuni sul lavoro che comportino un assenza dal lavoro di almeno un giorno ex art. 18 comma 1 lett. r del D.lg. 81/2008;
- proroga al 1° gennaio 2009 del divieto di effettuare visite mediche preassuntive ex art. 41 comma 3 lett. a del D.lg. 81/2008;

Introduzione del nuovo art. 4 comma 2 bis che **proroga al 1° gennaio 2009 le disposizioni di cui all'art. 17, comma 1, lett. a – valutazione di tutti i rischi con la conseguente elaborazione del DVR, nonché le altre disposizioni in tema di valutazione dei rischi che ad essa rinviano.**

#### **FORMAZIONE E PRIVACY**

**RIPRODUZIONE VIETATA**



Lo Studio Negri, in collaborazione con lo Studio Mapelli, organizza corsi di formazione ed informazione in materia di Sicurezza, ambiente, qualità, privacy e prevenzione incendi; in particolare:

- Corso sul nuovo testo unico in materia di sicurezza D.lgs 81/2008;
- Corso per Responsabili del servizio di prevenzione e protezione RSPP (datori di lavoro);
- Corso per addetti alle misure antincendio – rischio Basso e Medio;
- Corso per Addetti al primo soccorso;
- Corso sui sistemi di gestione della qualità;

Per ulteriori informazioni richiedete i programmi e gli orari dei corsi di formazione allo Studio.

**RIPRODUZIONE VIETATA**



## SCADENZE NOVEMBRE - DICEMBRE 2008

<b>Giovedì 20 novembre</b>	<b>IVA COMUNITARIA ELENCHI INTRASTAT MENSILI</b> Presentazione, anche via Internet utilizzando l'apposito software Intr@Web, degli elenchi riepilogativi delle cessioni e degli acquisti intracomunitari registrati o soggetti a registrazione, relativi a ottobre. <b>ENASARCO VERSAMENTO CONTRIBUTI</b> Versamento da parte della casa mandante dei contributi relativi al terzo trimestre.
<b>Lunedì 1° dicembre</b>	<b>ACCONTI MOD. UNICO 2008</b> Versamento della seconda o unica rata dell'acconto IRPEF/IRES/IRAP 2008 da parte di persone fisiche, titolari o non di partita IVA, società di persone e soggetti IRES con esercizio coincidente con l'anno solare. <b>ACCONTI CONTRIBUTI IVS</b> Versamento della seconda rata dell'acconto 2008 dei contributi previdenziali sul reddito eccedente il minimale da parte dei soggetti iscritti alla gestione INPS artigiani e commercianti. <b>ACCONTI CONTRIBUTI GESTIONE SEPARATA</b> Versamento della seconda rata dell'acconto 2008 del contributo previdenziale da parte dei professionisti sprovvisti di cassa previdenziale. <b>INPS DIPENDENTI</b> · Invio telematico del mod. DM 10/2 per le denunce contributive del mese di ottobre; · Invio telematico del mod. Emens per le retribuzioni corrisposte nel mese di ottobre. L'adempimento interessa anche i compensi corrisposti a collaboratori coordinati e continuativi/lavoratori a progetto, incaricati alla vendita a domicilio, lavoratori autonomi occasionali, nonché associati in partecipazione con apporto esclusivo di lavoro.
<b>Martedì 16 dicembre</b>	<b>LIQUIDAZIONE MENSILE</b> Liquidazione IVA riferita al mese di novembre e versamento dell'imposta dovuta. <b>IRPEF RITENUTE ALLA FONTE SU REDDITI DI LAVORO DIPENDENTE E ASSIMILATI</b> Versamento delle ritenute operate a novembre relative a redditi di lavoro dipendente e assimilati (collaboratori coordinati e continuativi e lavoratori a progetto - codice tributo 1004). <b>IRPEF RITENUTE ALLA FONTE SU REDDITI DI LAVORO AUTONOMO</b> Versamento delle ritenute operate a novembre relative a redditi di lavoro autonomo (codice tributo 1040). <b>IRPEF ALTRE RITENUTE ALLA FONTE</b> Versamento delle ritenute operate a novembre relative a: · rapporti di commissione, agenzia, mediazione e rappresentanza di commercio (codice tributo 1038); · utilizzazioni di marchi e opere dell'ingegno (codice tributo 1040); · contratti di associazione in partecipazione con apporto di lavoro (codice tributo 1040) e con apporto di capitale o misto (codice tributo 1030) se l'ammontare dell'apporto è non superiore al 25% del patrimonio netto dell'associante risultante dall'ultimo bilancio approvato prima della data di stipula del contratto. <b>RITENUTE ALLA FONTE OPERATE DA CONDOMINI</b> Versamento delle ritenute (4%) operate a novembre da parte dei condomini per le prestazioni derivanti da contratti d'appalto/d'opera effettuate nell'esercizio di impresa o attività commerciali non abituali (codici tributo 1019 a titolo di IRPEF, 1020 a titolo di IRES). <b>INPS DIPENDENTI</b> Versamento dei contributi previdenziali relativi al personale dipendente, per le retribuzioni maturate nel periodo di paga di novembre. <b>INPS GESTIONE SEPARATA</b> Versamento del contributo del 17% o 24,72% da parte dei committenti, sui compensi corrisposti a novembre a collaboratori coordinati e continuativi, lavoratori a progetto, collaboratori occasionali, nonché incaricati alla vendita a domicilio e lavoratori autonomi occasionali (compenso superiore a € 5.000). Versamento da parte dell'associante del contributo dovuto sui compensi corrisposti a novembre agli associati in partecipazione con apporto esclusivo di lavoro, nella misura del 17% ovvero 24,72% (soggetti non pensionati e non iscritti ad altra forma di previdenza). <b>RIVALUTAZIONE TFR</b> Versamento dell'acconto dell'imposta sostitutiva sulla rivalutazione del fondo TFR (codice tributo 1712). <b>ICI</b>

**RIPRODUZIONE VIETATA**



	Versamento dell'imposta dovuta per il 2008 (saldo o unica soluzione deliberata dal Comune).
<b>Sabato 20 dicembre</b>	<b>IVA COMUNITARIA ELENCHI INTRASTAT MENSILI</b> Presentazione, anche via Internet utilizzando l'apposito software Intr@Web, degli elenchi riepilogativi delle cessioni e degli acquisti intracomunitari registrati o soggetti a registrazione, relativi a novembre.
<b>Lunedì 29 dicembre</b>	<b>IVA ACCONTO</b> Versamento dell'acconto IVA per il 2008 da parte dei contribuenti mensili, trimestrali e trimestrali speciali (codice tributo 6013 per mensili, 6035 per trimestrali).
<b>Mercoledì 31 dicembre</b>	<b>INPS DIPENDENTI</b> · Invio telematico del mod. DM 10/2 per le denunce contributive del mese di novembre; · Invio telematico del mod. Emens per le retribuzioni corrisposte nel mese di novembre. L'adempimento interessa anche i compensi corrisposti a collaboratori coordinati e continuativi/lavoratori a progetto, incaricati alla vendita a domicilio, lavoratori autonomi occasionali, nonché associati in partecipazione con apporto esclusivo di lavoro. <b>FONDI PREVIDENZA INTEGRATIVA</b> Comunicazione ai fondi di previdenza integrativa/compagnie di assicurazione dell'ammontare dei contributi versati e non dedotti nel mod. UNICO o 730/2008, in quanto eccedenti i limiti di deducibilità. <b>REGIME DI TRASPARENZA OPZIONE</b> Termine per l'invio telematico all'Agenzia delle Entrate della comunicazione di opzione per il regime di tassazione per trasparenza (triennio 2008-2010) delle società di capitali ai sensi degli artt. 115 e 116, TUIR. L'opzione interessa anche i soggetti che hanno adottato il regime di trasparenza nel triennio 2005-2007 ed intendono continuare ad applicarlo nel triennio 2008-2010.

**RIPRODUZIONE VIETATA**