

Reddito d'impresa. Pronto il decreto attuativo che consente il recupero delle spese con un doppio limite

Rappresentanza per taglie piccole

Il tetto a 200mila euro penalizza aziende a visibilità internazionale

Primo Ceppellini
Roberto Lugano

La bozza di decreto attuativo sulle spese di rappresentanza (si veda «Il Sole 24 Ore» di ieri) consente di fare chiarezza e di introdurre distinzioni tra alcuni diversi tipi di spesa. In particolare, si possono evidenziare queste possibilità:

■ spese per omaggi: a determinate condizioni (valore unitario non superiore a 50 euro) sono integralmente deducibili;

■ spese di pubblicità e propaganda: non sono considerate di rappresentanza, e quindi sono integralmente deducibili, e sono definite come le spese di viaggio, vitto e alloggio per ospitare clienti, anche potenziali, in occasione di mostre, fiere, visite a stabilimenti;

■ spese di rappresentanza: deducibili con il doppio limite percentuale (2% dei ricavi e proventi caratteristici) e assoluto (200mila euro).

Le spese che non ricadono nelle prime due categorie per

manca dei requisiti vengono ricomprese nella terza ipotesi. È il caso, ad esempio, degli omaggi di valore superiore ai 50 euro, ma anche delle spese di vitto e alloggio sostenute a favore di soggetti diversi dai clienti, oppure in ricorrenze diverse da quelle indicate (fiere, mostre, visite a stabilimenti).

Le specificità dell'impresa

L'articolo 108, comma 2 del Tuir prevede che il decreto attuativo faccia riferimento non solo alle dimensioni delle imprese ma anche a un aspetto qualitativo (mediante il riferimento alla «attività internazionale dell'impresa»). Questo secondo elemento è assente dal provvedimento. È evidente che un'impresa internazionale ha ricavi caratteristici maggiori, e che quindi il tetto del 2% si innalza, ma poiché anche per essa opera la soglia assoluta dei 200mila euro, il risultato rischia di essere penalizzante. Proprio le imprese di dimensione e di visibilità

internazionale, infatti, sono solite investire somme ben più grandi in eventi promozionali di immagine. Con il nuovo impianto normativo, gli importi eccedenti la soglia saranno totalmente indeducibili.

Pubblicità e propaganda

Diventa fondamentale, affinché la deduzione incondizionata possa operare, il rispetto di tre condizioni: la tipologia delle spese (viaggio, vitto e alloggio); i soggetti destinatari (clienti, anche potenziali); la tipologia dell'evento (mostre, fiere, esposizioni, visite a stabilimenti o unità produttive).

La definizione di «cliente potenziale» è da riempire di contenuti: ad esempio, si potrebbe legittimamente trattare di un ospite che, proprio in quanto cliente solo potenziale, potrebbe non fare mai alcun acquisto presso la società che lo ha ospitato.

La tipologia di eventi indicati, inoltre, combinata con il mancato riconoscimento qualitativo

L'anticipazione



In arrivo il decreto dell'Economia che delinea, con decorrenza dal periodo di imposta 2008, le nuove regole relative alle spese di rappresentanza. L'anticipazione è stata pubblicata sul Sole 24 Ore di ieri. Le spese di rappresentanza sono deducibili, in particolare, con il doppio limite percentuale (2% di ricavi caratteristici) e assoluto (200mila euro)

vo delle imprese di dimensioni internazionali, può rivelarsi un fattore limitante. Pensiamo ad esempio alle spese sostenute per ospitare clienti in occasione di ricorrenze aziendali non di tipo promozionale, che vengono considerate di rappresentanza: la presenza della soglia assoluta, sia pure elevata per una piccola impresa, diventa poco significativa per un'impresa che opera su un mercato di largo consumo o di dimensioni internazionali.

Infine, in alcuni casi potrebbe essere problematico stabilire la prevalenza della finalità di una manifestazione: si pensi per esempio ai festeggiamenti del ventennale di una azienda, durante i quali vengono ospitati potenziali clienti, ai quali viene anche presentato in anteprima il nuovo catalogo dei prodotti. Se lo si considera un mero evento di immagine, opera la soglia limite, se prevale l'aspetto di propaganda, le spese ritornano a essere integralmente deducibili.

I chiarimenti delle Entrate

La fiduciaria estera compila il 770

Angelo Busani

Anche la società fiduciaria lussemburghese che partecipa al capitale sociale di una società di persone italiana è tenuta a compilare il quadro SK della dichiarazione del sostituto d'imposta (modello 770) e a fornire pertanto, con questo adempimento, all'amministrazione finanziaria italiana i dati relativi agli effettivi possessori dei redditi derivanti da partecipazioni ad essa fiduciariamente intestate. Infatti - spiega l'agenzia delle Entrate nella risoluzione 201 del 19 maggio - il reddito delle società di persone partecipate tramite il rapporto fiduciario va imputato ai fiduciari, i quali, pertanto, nel caso in cui siano persone fisiche non operanti in regime d'impresa o professionale, in qualità di possessori del reddito da partecipazione, sono tenuti a indicare il predetto reddito prodotto in forma associata nel quadro RH del proprio modello unico persone fisiche.

In tale contesto vanno specificati i dati identificativi della società partecipata e non di quella fiduciaria, per il motivo che lo schermo fiduciario rileva nei rapporti con i terzi solo per la società partecipata e non per il socio. A sua volta, la società partecipata dalla fiduciaria può indicare i dati della società fiduciaria nel quadro RK del modello unico società di persone in luogo di quelli dei fiduciari. Il caso all'esame dell'Agenzia è quello di una società fiduciaria residente in Lussemburgo e priva di stabile organizzazione in Italia che si è fiduciariamente intestata quote di una società di persone italiana, sulla base di un contratto conforme alla legge lussemburghese in materia di contratti fiduciari (peraltro, i principi generali della legislazio-

ne lussemburghese in tema di intestazione fiduciaria sono equivalenti a quelli italiani).

Pertanto, sia nell'ordinamento lussemburghese, sia in quello italiano, l'intestazione fiduciaria non modifica il soggetto di imposta passivo, che va sempre e comunque identificato nel fiduciante: l'intestazione fiduciaria, infatti, rende la società fiduciaria solamente legittimata all'esercizio dei diritti sociali (sulla base delle istruzioni fornite dal fiduciante) mentre la titolarità sostanziale del rapporto rimane in capo al fiduciante.

In altri termini, il mandato fiduciario non comporta un

LA PRECISAZIONE

All'amministrazione fiscale devono essere forniti i dati dei possessori effettivi dei redditi da partecipazione

trasferimento di proprietà, ma solo l'attribuzione del potere di esercitare le posizioni giuridiche che discendono dall'intestazione formale della partecipazione fiduciaria (su questo punto l'agenzia delle Entrate si è appena espressa la circolare 28/E del 27 marzo 2008). Anche nella sentenza 4943 del 21 maggio 1999 della Cassazione civile si ribadisce che i fiduciari vanno identificati come gli effettivi proprietari dei beni affidati alla fiduciaria e a questa strumentalmente intestati.

Ne consegue, insomma, che l'immediata riferibilità dei diritti alla sfera giuridica dei soci, e non della fiduciaria, identifica i soci effettivi quali soggetti cui deve essere imputato il reddito distribuito dalla società partecipata.

Enti non profit

Per il cuneo un taglio «riservato»

Marta Saccaro

Un ente non commerciale che utilizza i propri dipendenti esclusivamente nell'ambito dell'attività istituzionale e determina l'Irap con il metodo retributivo non può beneficiare dell'agevolazione forfetaria prevista per la riduzione del cuneo fiscale. Lo ha precisato l'agenzia delle Entrate nella risoluzione 203 del 19 maggio.

Il n.2 della lettera a) del comma 1 dell'articolo 11 del Dlg 446/97 (introdotto dalla Finanziaria 2007) riconosce ai soggetti passivi Irap la possibilità di dedurre dalla base imponibile dell'imposta un importo forfetario per ogni lavoratore dipendente a tempo indeterminato impiegato nel periodo d'imposta. Come prevede il n. 3 della stessa lettera a) la deduzione forfetaria viene maggiorata in caso di personale impiegato nelle Regioni dell'Abruzzo, Basilicata, Calabria, Campania, Molise, Puglia, Sardegna e Sicilia.

La precisazione dell'agenzia (e cioè che l'agevolazione spetta solo in relazione al personale impiegato nell'attività commerciale dell'ente) è in linea con il dettato normativo: l'ultima parte del comma 4-bis 2 dello stesso articolo 11 del Dlg 446/97 prevede infatti che, per gli enti non commerciali, la possibilità di dedurre dalla base imponibile Irap l'importo forfetario spetta solo in relazione ai dipendenti impiegati nell'esercizio di attività commerciali.

In caso di personale impiegato promiscuamente sia nell'attività istituzionale sia in quella commerciale, è necessario riparametrare la deduzione forfetaria pro-capite in base al rapporto tra l'ammontare dei ricavi e proventi che formano il reddito d'impresa e l'ammontare complessivo dei proventi dell'ente.

Raccolta-punti

Promozioni, sconti in fattura

Luca Galani

Per le iniziative commerciali basate sulla raccolta di punti, che non rientrano nelle operazioni a premio, le spese sono deducibili soltanto nell'anno di utilizzo dello sconto da parte del cliente. Lo chiarisce l'agenzia delle Entrate nella risoluzione 204/E del 19 maggio 2008. Confermato anche che, in base alla nuova disciplina Irap, gli accantonamenti, non deducibili al momento dell'iscrizione nel conto economico, possono ridurre la base

imponibile quando si traducono in oneri effettivamente sostenuti, anche in assenza di ulteriore transito in bilancio.

Una società che commercializza auto offrendo pure servizi di assistenza post-vendita ha rivolto alle Entrate un interrogatorio per conoscere il corretto inquadramento fiscale della seguente iniziativa promozionale: ai clienti che acquistano beni o servizi della società vengono assegnati, su una apposita card, dei punti che consentono di ottenere sconti in denaro su

successivi acquisti.

La società, all'atto della rilevazione del ricavo derivante dalla vendita, effettua nel conto economico un accantonamento a un fondo del passivo per l'importo corrispondente al valore dei punti assegnati, al fine di coprire i potenziali oneri futuri che deriveranno dalla concessione di sconti su vendite a clienti che presenteranno la card. Nel momento in cui i clienti acquistano ulteriori beni o servizi, avvalendosi dell'abbono di cui hanno diritto, la società ri-

leva il ricavo lordo e procede a utilizzare, per un corrispondente importo, il fondo in precedenza accantonato. Il quesito verte in particolare sul momento in cui l'onere relativo allo sconto concesso a seguito dell'iniziativa commerciale diviene effettivamente deducibile dal reddito, ai fini sia dell'Ires che dell'Irap.

L'Agenzia basa la propria risposta sul presupposto che l'iniziativa descritta non rientra tra le operazioni a premio ai sensi dell'articolo 6, lettera c) del Dpr 430/01 (norma che esonera le operazioni con offerta di premi costituiti da sconti sul prezzo dei prodotti dello stesso genere di quelli acquistati). In as-

senza di operazioni a premio, gli accantonamenti stanziati a fronte degli oneri derivanti dal rilascio di punti o buoni sconto sono indeducibili ai sensi dell'articolo 107 del Tuir e devono essere oggetto di variazione in aumento in Unico. La società potrà invece dedurre l'onere quando concederà effettivamente lo sconto, rilevando una corrispondente variazione in diminuzione.

La stessa regola, precisa l'Agenzia, si applica per l'Irap, nonostante le modifiche al tributo regionale apportate dalla legge 244/07 che non prevedono l'effettuazione di variazioni fiscali alle risultanze del bilancio.



THE ENI AWARD.

IDEAS FOR A BRIGHTER FUTURE.

Eni sostiene e incoraggia la ricerca scientifica e l'innovazione nel campo dell'energia, delle sue trasformazioni, della sua sostenibilità. Da sempre. E oggi, 20 maggio 2008, è un giorno particolarmente importante per l'energia e il suo futuro. All'Accademia dei Lincei di Roma, si tiene la cerimonia di premiazione di Eni Award. Il Premio, di rilievo internazionale, offre un riconoscimento ai migliori progetti nel campo della ricerca scientifica e applicata in tre categorie: **Scienza e Tecnologia, Ricerca e Ambiente, Debutto nella Ricerca.** Perché le idee che muoveranno il domani possano diventare concrete, a partire da oggi.

Sotto l'Alto Patronato del Presidente della Repubblica Italiana.



www.eni.it