



**METODOLOGIE E DETERMINAZIONI
QUANTITATIVE D'AZIENDA**
anno accademico 2008/2009

**UTILE DI ESERCIZIO E
REDDITO IMPONIBILE IRES:
PROFILI CIVILISTICI,
PRINCIPI CONTABILI O.I.C.,
LINEAMENTI DELLA NORMATIVA FISCALE
APPLICABILI AL CONTO ECONOMICO
DELLE SOCIETA' DI CAPITALI**

ESERCITAZIONI COMMENTATE

Prof. Stella Cuccoli

ASSOCIATI
OLTRESTUDIO

ESERCITAZIONE N° 1
 (Rif. Art. 86, C. 4, D.P.R. 917/86)
 Rif. Dispensa pag. 19

TRATTAMENTO FISCALE DI PLUSVALENZE DA CESSIONE DI BENI STRUMENTALI

Dati base

A fine anno 2008 la società ha dismesso un macchinario posseduto dal 2004 e ne ha effettuato l'alienazione.

Costo storico del macchinario acquistato nel 2004	€	300.000
Fondo ammortamento accantonato (+7,5% + 15% +15% +15% +15%)	€	202.500
Prezzo percepito per la vendita	€	150.510
Provvigione spettante al mediatore (2% sul corrispettivo pattuito)	€	3.010



Calcolo della plusvalenza

La plusvalenza si determina ai sensi del 2° comma dell'art. 86:

corrispettivo	€	150.510	
oneri accessori di diretta imputazione (mediazione)	-€	3.010	
corrispettivo al netto degli oneri accessori di diretta imputazione	€	147.500	
costo storico del macchinario (ACQUISTO 2004)	€	300.000,00	
fondo ammortamento accantonato	-€	202.500,00	
costo non ammortizzato	-€	97.500	
differenza = plusvalenza	€	50.000	

Differimento della tassazione

Si utilizza la facoltà di differimento massima prevista dal 4° comma dell'art.86:

Le plusvalenze realizzate su beni posseduti per un periodo non inferiore a tre anni, determinate a norma del comma 2, concorrono a formare il reddito a scelta del contribuente, in quote costanti nell'esercizio stesso in cui sono state realizzate e nei successivi, ma non oltre il quarto.

Pertanto l'utilizzo del massimo differimento comporta:

quota costante a tassazione nell'esercizio di realizzo 2008 (1/5)	€	10.000	} € 40.000
quota costante a tassazione nel secondo esercizio successivo - 2009 (1/5)	€	10.000	
quota costante a tassazione nel terzo esercizio successivo 2010 (1/5)	€	10.000	
quota costante a tassazione nel quarto esercizio successivo 2011(1/5)	€	10.000	
quota costante a tassazione nel quarto esercizio successivo 2012 (1/5)	€	10.000	
	€	50.000	

Determinazione dell'imponibile (nell'ipotesi che questa sia l'unica variazione fiscale):

UTILE DI ESERCIZIO 2008	€	200.000
- VARIAZIONE NEGATIVA PER PLUSVALENZE RIPARTITE	-€	50.000
+ VARIAZIONE POSITIVA PER QUOTA PLUSVALENZA IMPONIBILE (50.000 / 5 x 1)	€	10.000
IMPONIBILE FISCALE 2008	€	160.000

SI TRATTA DI UNA VARIAZIONE TEMPORANEA CHE PRODUCE EFFETTI SUGLI ANNI DI IMPOSTA SUCCESSIVI ALL'ESERCIZIO 2008. *(imposte differite)*

Determinazione dell'imponibile per effetto del differimento negli esercizi successivi

In ognuno dei quattro esercizi successivi sarà poi necessario ricordarsi di apportare una variazione positiva corrispondente alla quota costante di riparto:

Calcolo dell'imponibile fiscale per i 4 esercizi successivi (nell'ipotesi che questa sia l'unica variazione fiscale):

UTILE DI ESERCIZIO 2009	€	250.000
+ variazione positiva corrispondente alla prima delle quattro quote costanti di plusvalenza ripartita	€	10.000
IMPONIBILE FISCALE 2009	€	<u>260.000</u>

UTILE DI ESERCIZIO 2010	€	100.000
+ variazione positiva corrispondente alla seconda delle quattro quote costanti di plusvalenza ripartita	€	10.000
IMPONIBILE FISCALE 2010	€	<u>110.000</u>

E così via in modo analogo per gli ulteriori esercizi fino a esaurimento del differimento. nell'esercizio 2012.

ESERCITAZIONE N° 2
(Rif. Art. 88, C. 4, D.P.R. 917/86)
Rif. Dispensa pag. 20

**TRATTAMENTO FISCALE DI SOPRAVVENIENZA ATTIVA
FISCALMENTE NON RICONDUCIBILE ALL'IMPONIBILE**

Dati base

Nel 2005 i soci della società avevano erogato pro-quota un finanziamento infruttifero di € 30.000,00. Successivamente, nel corso dell'esercizio 2008, l'assemblea prende la decisione unanime di rinunciare a tali finanziamenti in favore della società, che pertanto li incamera definitivamente nelle casse sociali.

Trattamento fiscale

Si verifica l'insussistenza di una passività, descritta nel 1° comma dell'art. 88, ma il successivo disposto del comma 4 esplicitamente la esclude dalla formazione dell'imponibile.

Determinazione dell'imponibile (nell'ipotesi che questa sia l'unica variazione fiscale):

UTILE DI ESERCIZIO 2008	€	200.000
- VARIAZIONE NEGATIVA PER SOPRAVVENIENZE ESCLUSE	-€	30.000
		<hr/>
IMPONIBILE FISCALE 2008	€	170.000
		<hr/> <hr/>

SI TRATTA DI UNA VARIAZIONE DEFINITIVA CHE NON PRODUCE EFFETTI SUGLI ANNI DI IMPOSTA SUCCESSIVI ALL'ESERCIZIO 2008.

ESERCITAZIONE N° 3
(Rif. Art. 95 c. 5 D.P.R. 917/86)
Rif. Dispensa pag. 25

TRATTAMENTO FISCALE DEI COMPENSI AGLI AMMINISTRATORI

Dati base

La società ha retribuito il proprio Amministratore Unico per l'esercizio 2008 corrispondendogli un emolumento annuo di euro 80.000,00 suddiviso in 4 rate trimestrali, il cui pagamento viene effettuato alla fine del mese successivo al trimestre solare.

Di conseguenza Amministratore ha incassato entro il 31/12/2008 solo 3/4 del suo compenso. L'emolumento di competenza del IV° trimestre 2008 è stato pagato il 31 gennaio 2009.

Trattamento fiscale

Ai fini fiscali il compenso spettante agli amministratori è deducibile con il criterio di cassa, e non secondo la corretta competenza civilistica.

A fronte quindi di un costo di competenza per la società nell'esercizio 2008 di euro 80.000, la parte fiscalmente deducibile nell'esercizio 2008 corrisponde solo a 3/4 del compenso annuo, cioè € 60.000 che sono stati pagati durante il 2008.

Determinazione dell'imponibile (nell'ipotesi che questa sia l'unica variazione fiscale):

UTILE DI ESERCIZIO 2008	€ 200.000,00
+ VARIAZIONE POSITIVA PER COMPENSO AMMINISTRATORE UNICO DI COMPETENZA 2008, MA PAGATO NEL 2009	€ 20.000,00
IMPONIBILE FISCALE 2008	<u>€ 220.000,00</u>

SI TRATTA DI UNA VARIAZIONE TEMPORANEA CHE PRODUCE EFFETTI SULL'ANNO DI IMPOSTA IN CUI VERRA' PAGATO L'EMOLUMENTO (NELL'ESEMPIO NEL 2009) *(imposte anticipate)*

Determinazione dell'imponibile per effetto del differimento della deducibilità nell'esercizio successivo, in cui si effettua il pagamento "per cassa"

Calcolo dell'imponibile fiscale per il 2009 (nell'ipotesi che questa sia l'unica variazione fiscale):	
UTILE DI ESERCIZIO 2009	€ 250.000,00
- variazione negativa corrispondente alla parte del compenso all'amministratore di competenza dell'esercizio 2008, pagato nel 2009	-€ 20.000,00
IMPONIBILE FISCALE 2009	<u>€ 230.000,00</u>

ESERCITAZIONE N° 4
(Rif. Art. 99 c. 1 D.P.R. 917/86)
Rif. Dispensa pag. 25

TRATTAMENTO FISCALE DELLE IMPOSTE DEDUCIBILI PER CASSA

Dati base

La società nel 2008 ha ottenuto la concessione di occupazione di suolo pubblico e deve corrispondere una tassa per l'occupazione di spazi e aree pubbliche per l'anno 2008 di € 6.000.
Il pagamento della tassa per l'occupazione di spazi e aree pubbliche deve essere effettuato in due rate, la prima, corrispondente al 60%, è stata pagata il 15/10/2008, la seconda, corrispondente al 40%, è stata pagata il 16/2/2009.

Trattamento fiscale

Ai fini fiscali la tassa per l'occupazione di spazi e aree pubbliche è deducibile con il criterio di cassa, e non secondo la corretta competenza civilistica.

A fronte quindi di un costo di competenza per la società nell'esercizio 2008 di euro 6.000, la parte fiscalmente deducibile nell'esercizio 2008 corrisponde alla prima rata del 60%, di € 3.600,00 che è stata pagata durante il 2008.

Determinazione dell'imponibile (nell'ipotesi che questa sia l'unica variazione fiscale):

UTILE DI ESERCIZIO 2008	€ 200.000,00
+ VARIAZIONE POSITIVA PER TASSA PER L'OCCUPAZIONE DI SPAZI E AREE PUBBLICHE DI COMPETENZA 2008, MA PAGATO NEL 2009	€ 2.400,00
IMPONIBILE FISCALE 2008	€ 202.400,00

SI TRATTA DI UNA VARIAZIONE TEMPORANEA CHE PRODUCE EFFETTI SULL'ANNO DI IMPOSTA IN CUI VERRA' PAGATO L'EMOLUMENTO (NELL'ESEMPIO NEL 2009) *(imposte anticipate)*

Determinazione dell'imponibile per effetto del differimento della deducibilità nell'esercizio successivo, in cui si effettua il pagamento "per cassa"

Calcolo dell'imponibile fiscale per il 2009 (nell'ipotesi che questa sia l'unica variazione fiscale):

UTILE DI ESERCIZIO 2009	€ 250.000,00
- variazione negativa corrispondente alla seconda rata della tassa per l'occupazione di spazi e aree pubbliche di competenza dell'esercizio 2008, pagata nel 2009	-€ 2.400,00
IMPONIBILE FISCALE 2009	€ 247.600,00

ESERCITAZIONE N° 5
 (Rif. Art. 99, C. 3, D.P.R. 917/86)
 Rif. Dispensa pag. 25

TRATTAMENTO FISCALE DI CONTRIBUTI AD ASSOCIAZIONE DI CATEGORIA

Dati base

Durante l'esercizio 2008 l'Associazione Industriali cui è iscritta la società delibera che i propri associati dovranno versare a consuntivo, in via posticipata, il contributo per l'anno 2007 commisurato allo 0,04% del volume d'affari fatturato.

Durante l'anno 2008 sono state già versate due quote fisse di € 3.500,00 cadauna, il conguaglio dovrà essere corrisposto entro la fine di febbraio 2009.

Ricavi dell'esercizio 2008	€	25.000.000
percentuale del contributo		0,04%
contributo associativo dovuto	€	10.000,00
1 ^a e 2 ^a rata già versate nel corso del 2008	€	7.000,00
conguaglio dovuto da corrispondere nel febbraio 2009	€	3.000,00

Pertanto:

Contributi rilevati nel conto economico (competenza)	€	10.000,00
Contributi pagati nell'esercizio 2008	€	7.000,00 (criterio di cassa)
Contributi da pagare a febbraio 2009	€	3.000,00 (variazione positiva)

Trattamento fiscale

I contributi ad associazioni sindacali e di categoria sono deducibili nell'esercizio in cui sono corrisposti, nella misura in cui sono dovuti in base a formale deliberazione dell'associazione.

Determinazione dell'imponibile (nell'ipotesi che questa sia l'unica variazione fiscale):

UTILE DI ESERCIZIO 2008	€	200.000
+ VARIAZIONE POSITIVA PER CONTRIBUTI AD ASSOCIAZIONE DI CATEGORIA		
PAGATI NELL'ESERCIZIO 2009	€	3.000
IMPONIBILE FISCALE 2008	€	203.000

SI TRATTA DI UNA VARIAZIONE TEMPORANEA CHE PRODUCE EFFETTI SULL'ANNO DIIMPOSTA IN CUI VERRA' PAGATO IL SALDO DEI CONTRIBUTI DELIBERATI DALL'ASSOCIAZIONE DI CATEGORIA (NELL'ESEMPIO FEBBRAIO 2009) *(imposte anticipate)*

Determinazione dell'imponibile per effetto del differimento della deducibilità nell'esercizio successivo, in cui si effettua il pagamento "per cassa"

Calcolo dell'imponibile fiscale per il 2009 (nell'ipotesi che questa sia l'unica variazione fiscale):

UTILE DI ESERCIZIO 2009	€	250.000
- variazione negativa corrispondente al saldo dei contributi deliberati dalla associazione di categoria, di competenza dell'esercizio 2008, pagato nel 2009	-€	3.000
IMPONIBILE FISCALE 2009	€	247.000

TRATTAMENTO FISCALE DI QUOTE DI AMMORTAMENTO SUPERIORI ALL'ALIQUTA FISCALE

Dati base

All'inizio dell'esercizio 2008 la società ha acquistato e messo in funzione un nuovo impianto specifico, del costo di € 100.000.

L'aliquota prevista fiscalmente per il calcolo delle quote di ammortamento di tale impianto è del 15%. La società imposta per tale impianto specifico una procedura civilistica di ammortamento ex art. 2426 n°2 C.C. in quote costanti per un periodo di 4 anni, corrispondente ad una aliquota del 25%.

La seguente tabella evidenzia lo sviluppo del piano di ammortamento dell'impianto:
A) secondo il criterio civilistico di "relazione con la residua possibilità di utilizzazione";
B) secondo il criterio fiscale di "non superiore all'aliquota ordinaria" (art. 102 C. 2 TUIR);

costo storico € 100.000		B) piano ammortamento fiscale		A) piano ammortamento civilistico	
		valore	%	valore	%
1° esercizio 2008	quota 2008	€ 15.000	15,0	€ 25.000	25
	<i>fondo 2008</i>	€ 15.000	15,0	€ 25.000	25
2° esercizio 2009	quota 2009	€ 15.000	15,0	€ 25.000	25
	<i>fondo 2009</i>	€ 30.000	30,0	€ 50.000	50
3° esercizio 2010	quota 2010	€ 15.000	15,0	€ 25.000	25
	<i>fondo 2010</i>	€ 45.000	45,0	€ 75.000	75
4° esercizio 2011	quota 2011	€ 15.000	15,0	€ 25.000	25
	<i>fondo 2011</i>	€ 60.000	60,0	€ 100.000	100
5° esercizio 2012	quota 2012	€ 15.000	15,0		
	<i>fondo 2012</i>	€ 75.000	75,0		
6° esercizio 2013	quota 2013	€ 15.000	15,0		
	<i>fondo 2013</i>	€ 90.000	90,0		
7° esercizio 2014	quota 2014	€ 10.000	10,0		
	<i>fondo 2014</i>	€ 100.000	100,0		

Trattamento fiscale

La deduzione della quota di ammortamento è ammessa in misura non superiore a quella risultante dall'applicazione al costo dei beni dei coefficienti stabiliti con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze D.M. 31/12/1988.

quota costante ammortamento civilistico	€ 25.000
quota massima fiscalmete deducibile	€ 15.000
quota ammortamento 2008 non deducibile	€ 10.000

Determinazione dell'imponibile (nell'ipotesi che questa sia l'unica variazione fiscale):

UTILE DI ESERCIZIO 2008	€ 200.000
+ VARIAZIONE POSITIVA PER AMMORTAMENTI NON DEDUCIBILI	€ 10.000
IMPONIBILE FISCALE 2008	€ 210.000

ESERCITAZIONE N° 7
(Rif. Art. 102, comma 9 D.P.R. 917/86)
Rif. Dispensa pag. 34

TRATTAMENTO FISCALE DELLE SPESE TELEFONICHE

Dati base

Durante l'esercizio 2008 la società ha sostenuto le seguenti spese telefoniche:

Quota ammortamento impianto telefonico	€	3.500,00
Bollette per utenze telefoniche fisse (canoni e traffico)	€	30.000,00
Bollette per utenze telefoniche cellulari (canoni e traffico)	€	26.500,00
TOTALE SPESE TELEFONICHE 2008	€	60.000,00

Trattamento fiscale

Ai sensi dell'art. 102 C. 9 TUIR, le spese telefoniche sono deducibili nella misura del 80%.

TOTALE SPESE TELEFONICHE SOSTENUTE NEL 2008	€	60.000
QUOTA DEDUCIBILE 80%	€	48.000
QUOTA NON DEDUCIBILE 20%	€	12.000

Determinazione dell'imponibile (nell'ipotesi che questa sia l'unica variazione fiscale):

UTILE DI ESERCIZIO 2008	€	200.000
+ VARIAZIONE POSITIVA PER SPESE TELEFONICHE NON DEDUCIBILI	€	12.000
IMPONIBILE FISCALE 2008	€	212.000

SI TRATTA DI UNA VARIAZIONE DEFINITIVA CHE NON PRODUCE EFFETTI SUGLI ANNI DI IMPOSTA SUCCESSIVI ALL'ESERCIZIO 2008.

TRATTAMENTO FISCALE DELLE MANUTENZIONI ECCEDENTI IL LIMITE PREVISTO

Dati base

Durante l'esercizio 2008 la società ha sostenuto la spesa complessiva di € 176.315 per lavori di manutenzione ordinaria non imputati ad incremento dei beni cui si riferiscono.

COSTO STORICO DI TUTTI I CESPITI AMMORTIZZABILI POSSEDUTI AL 1/1/2008	€	2.500.000
COSTO DI UN IMPIANTO ACQUISTATO IN DATA 01/04/2008	€	400.000
COSTO STORICO DI UN IMPIANTO DISMESSO E VENDUTO IN DATA 31/10/2008	€	150.000
COSTO DEI CESPITI COMPRESI IN UN CONTRATTO DI MANUTENZIONE	€	500.000

Trattamento fiscale

E' necessario verificare se, per effetto del disposto dell'art. 102 6° c. d.p.r. 633/72, le spese per manutenzioni ordinarie siano integralmente deducibili nell'esercizio 2008.

Si procede alla determinazione della parte di queste spese che potrà essere dedotta fiscalmente nell'esercizio, e della parte la cui deducibilità dovrà essere differita nei 5 esercizi successivi.

COSTO STORICO DI TUTTI I CESPITI AMMORTIZZABILI POSSEDUTI AL 1/1/2008	€	2.500.000	+
- COSTO DEI CESPITI COMPRESI IN UN CONTRATTO DI MANUTENZIONE	-€	500.000	-
+ QUOTA PARTE CORRISPONDENTE AD ACQUISTO DI NUOVO CESPITE EFFETTUATO IN DATA 1/4/2008		€ 301.370	+
COSTO DEL CESPITE	€ 400.000,00		
PERIODO DI POSSESSO IN GIORNI DAL 1/4/2008			
AL 31/12/2008	275		
- QUOTA PARTE CORRISPONDENTE A VENDITA DI CESPITE EFFETTUATA IN DATA 31/10/2008		-€ 25.068	-
COSTO DEL CESPITE	€ 150.000,00		
PERIODO DI MANCATO POSSESSO IN GIORNI DAL 1/11/2008 AL 31/12/2008	-61		
= COACERVO SUL QUALE CALCOLARE LA QUOTA DEL 5% DETRAIBILE NELL'ESERCIZIO 2008	€	2.276.302	
CALCOLO DEL 5% CORRISPONDENTE AL MASSIMO VALORE DETRAIBILE	€	113.815	
TOTALE SPESE SOSTENUTE NEL 2008 PER MANUTENZIONI	€	176.315	
QUOTA DEL 5% DETRAIBILE NEL 2008	-€	113.815	
MANUTENZIONI DETRAIBILI SOLO NEI 5 ESERCIZI SUCCESSIVI	€	62.500	
COME SEGUE:			
VARIAZIONE NEGATIVA NEL 2009 (1/5 DI € 62.500)	€	12.500	
VARIAZIONE NEGATIVA NEL 2010 (1/5 DI € 62.500)	€	12.500	
VARIAZIONE NEGATIVA NEL 2011 (1/5 DI € 62.500)	€	12.500	
VARIAZIONE NEGATIVA NEL 2012 (1/5 DI € 62.500)	€	12.500	
VARIAZIONE NEGATIVA NEL 2013 (1/5 DI € 62.500)	€	12.500	
UTILE DI ESERCIZIO	€	62.500	

Determinazione dell'imponibile (nell'ipotesi che questa sia l'unica variazione fiscale):

UTILE DI ESERCIZIO 2008	€	200.000
+ VARIAZIONE POSITIVA PER MANUTENZIONI ECCEDENTI LA QUOTA DEDUCIBILE NELL'ESERCIZIO	€	62.500
IMPONIBILE FISCALE 2008	€	<u>262.500</u>

SI TRATTA DI UNA VARIAZIONE TEMPORANEA CHE PRODUCE EFFETTI SUI 5 ESERCIZI SUCCESSIVI (FINO AL 2013) PER EFFETTO DELLA DEDUCIBILITÀ DI 1/5 DELLA PARTE CHE NEL 2008 HA ECCEDUTO IL LIMITE DI DEDUCIBILITÀ
(imposte anticipate)

Determinazione dell'imponibile per effetto della deducibilità negli esercizi successivi di quota-parte delle spese di manutenzione

In ognuno dei cinque esercizi successivi sarà poi necessario ricordarsi di apportare una variazione negativa corrispondente alla quota costante di riparto:

UTILE DI ESERCIZIO 2009	€	250.000
- variazione negativa corrispondente alla prima delle cinque quote costanti di manutenzioni "ammortizzate"	-€	12.500
IMPONIBILE FISCALE 2009	€	<u>237.500</u>

E così via in modo analogo per gli ulteriori esercizi fino ad esaurimento del differimento nel 2013.

ESERCITAZIONE N° 9
(Rif. Art. 103 C. 3° D.P.R. 917/86)
Rif. Dispensa pag. 38

CALCOLO DI QUOTA AMMORTAMENTO SU AVVIAMENTO FISCALMENTE DEDUCIBILE

Dati base

Durante l'esercizio 2008 la società ha iscritto in bilancio € 180.000 a titolo di "avviamento", e ne ha calcolato una quota di ammortamento sistematico del 20% per rispettare il disposto dell'art. 2426 n° 6 C.C.:

AVVIAMENTO	€	180.000
QUOTA AMMORTAMENTO AVVIAMENTO 20%	€	36.000

Trattamento fiscale

Si procede alla determinazione della quota di ammortamento che potrà essere dedotta fiscalmente nell'esercizio e di quella da recuperare a tassazione:

AVVIAMENTO	€	<u>180.000</u>	
quota ammortamento massima fiscalmente consentita 1/18	€	10.000	5,56%
quota ammortamento civilisticamente calcolata 1/5	€	<u>36.000</u>	20,00%
quota ammortamento oggetto di variazione positiva nel 2008	€	<u>26.000</u>	14,44%

Determinazione dell'imponibile (nell'ipotesi che questa sia l'unica variazione fiscale):

UTILE DI ESERCIZIO 2008	€	200.000
+ VARIAZIONE POSITIVA PER LA QUOTA AMMORTAMENTO AVVIAMENTO ECCEDENTE LA MISURA DEDUCIBILE NELL'ESERCIZIO (14,44%)	€	<u>26.000</u>
IMPONIBILE FISCALE 2008	€	<u>226.000</u>

ESERCITAZIONE N° 10
(Rif. Art. 108 comma 2 D.P.R. 917/86)
Rif. Dispensa pag. 40

CALCOLO DI QUOTA DI SPESE DI RAPPRESENTANZA FISCALMENTE DEDUCIBILI

Dati base

Durante l'esercizio 2008 la società ha sostenuto spese di rappresentanza per:

acquisto di 3.000 berretti con logo aziendale del costo di € 8 cad.	€	24.000
acquisto di 200 borse da lavoro per convegno sponsorizzato del costo di € 60 cad.	€	12.000
spese per viaggi turistici con attività promozionali	€	150.000
spese per concerto (eventi di intrattenimento) in occasione del 10° anno dalla fondazione	€	80.000
TOTALE SPESE DI RAPPRESENTANZA 2008	€	266.000

Trattamento fiscale

spese integralmente per beni distribuiti gratuitamente di valore inferiore a € 50 cad.

(berretti)	€	24.000
spese da sottoporre ai limiti di "inerenza e congruità" stabiliti dal D.M. 19/11/2008	€	242.000
TOTALE SPESE DI RAPPRESENTANZA 2008	€	266.000

DETERMINAZIONE DEI LIMITI DI "INERENZA E CONGRUITA"

Ricavi dell'esercizio 2008	€ 25.000.000		
1° scaglione fino a 10 milioni di euro	10.000.000	1,3%	€ 130.000
2° scaglione da 10 a 50 milioni di euro	15.000.000	0,5%	€ 75.000
TOTALE SPESE DI RAPPRESENTANZA 2008 DEDUCIBILI			€ 205.000

SPESE DA SOTTOPORRE AI LIMITI DI "INERENZA E CONGRUITÀ" STABILITI

DAL D.M. 19/11/2008	€ 242.000
SPESE DI RAPPRESENTANZA 2008 DEDUCIBILI NEL RISPETTO DEI LIMITI	-€ 205.000
SPESE DI RAPPRESENTANZA NON DEDUCIBILI	€ 37.000

Determinazione dell'imponibile (nell'ipotesi che questa sia l'unica variazione fiscale):

UTILE DI ESERCIZIO 2008	€	200.000,00
+ VARIAZIONE POSITIVA PER SPESE DI RAPPRESENTANZA NON DEDUCIBILI	€	37.000,00
IMPONIBILE FISCALE 2008	€	237.000,00

SI TRATTA DI UNA VARIAZIONE DEFINITIVA CHE NON PRODUCE EFFETTI SUGLI ANNI DI IMPOSTA SUCCESSIVI ALL'ESERCIZIO 2008.

ESERCITAZIONE N° 11
 (Rif. Art. 106 C. 1, 1° periodo d.p.r. 917/86)
 Rif. Dispensa pag. 41

CALCOLO DELL'ACCANTONAMENTO FISCALMENTE AMMESSO PER SVALUTAZIONE CREDITI

Dati base

Al 31/12/2008 la società presentava la seguente posizione creditoria:

CREDITI VERSO CLIENTI NAZIONALI	€	3.800.000
CREDITI VERSO CLIENTI ESTERI	€	700.000
PORTAFOGLIO ATTIVO CLIENTI NAZIONALI	€	800.000
TOTALE CREDITI VERSO CLIENTI	€	5.300.000

La società è assicurata sui crediti esteri con un massimale di € 500.000

Viene considerato prudenziale lo stanziamento in bilancio di € 32.000 per accantonamento al fondo rischi su crediti, che al 31/12/2008 ammonta così a € 150.000.

Trattamento fiscale

Vediamo nell'esempio sottostante come si procede al controllo dei parametri fiscali dell'accantonamento al fondo rischi su crediti.

CREDITI VERSO CLIENTI:		
Clients di partita	3.800.000 €	
Clients esteri (1)	200.000 €	(1) per la parte non coperta da assicurazione
Portafoglio attivo	800.000 €	
TOTALE CREDITI VERSO CLIENTI	4.800.000 €	x 0,5%
MAX QUOTA FISCALMENTE ACCANTONABILE	€	24.000

QUOTA STANZIATA NEL CONTO ECONOMICO PER ACCANTONAMENTO RISCHI SU CREDITI	€	32.000
QUOTA MASSIMA FISCALMENTE ACCANTONABILE	€	24.000
QUOTA ACCANTONAMENTO AL FONDO RISCHI SU CREDITI NON FISCALMENTE DEDUCIBILE	€	8.000

Determinazione dell'imponibile (nell'ipotesi che questa sia l'unica variazione fiscale):

UTILE DI ESERCIZIO 2008	€	200.000
+ VARIAZIONE POSITIVA PER QUOTA ACCANTONAMENTO AL FONDO RISCHI SU CREDITI NON FISCALMENTE DEDUCIBILE	€	8.000
IMPONIBILE FISCALE 2008	€	208.000

CALCOLO DELL'ACCANTONAMENTO FISCALMENTE AMMESSO PER SVALUTAZIONE CREDITI

Dati base

Al 31/12/2008 la società presentava la seguente posizione creditoria:

CREDITI VERSO CLIENTI NAZIONALI	€ 3.800.000
CREDITI VERSO CLIENTI ESTERI	€ 700.000
PORTAFOGLIO ATTIVO CLIENTI NAZIONALI	€ 800.000
TOTALE CREDITI VERSO CLIENTI	€ 5.300.000

La società è assicurata sui crediti esteri con un massimale di € 500.000

Il fondo per rischi su crediti, prima dell'accantonamento 2008, ammonta a	€ 230.000
Viene considerato prudenziale lo stanziamento in bilancio per accantonamento al fondo rischi su crediti di	€ 20.000
Il fondo per rischi su crediti al 31/12/2008 ammonta così a	€ 250.000

Trattamento fiscale

Vediamo nell'esempio sottostante come si procede al controllo dei parametri fiscali dell'accantonamento al fondo rischi su crediti.

PRIMO PARAMETRO:

CREDITI VERSO CLIENTI:		
Clients di partita	3.800.000 €	
Clients esteri (1)	200.000 €	(1) per la parte non coperta da assicurazione
Portafoglio attivo	800.000 €	
TOTALE CREDITI VERSO CLIENTI	4.800.000 €	x 0,5%
MAX QUOTA FISCALMENTE ACCANTONABILE	€ 24.000	

QUOTA STANZIATA NEL CONTO ECONOMICO PER ACCANTONAMENTO RISCHI SU CREDITI	€ 20.000
QUOTA MASSIMA FISCALMENTE ACCANTONABILE	€ 24.000
QUOTA ACCANTONAMENTO AL FONDO RISCHI SU CREDITI NON FISCALMENTE DEDUCIBILE	<u>CONTENUTA</u>

SECONDO PARAMETRO:

VALORE MAX DEL FONDO RISCHI SU CREDITI:

TOTALE CREDITI VERSO CLIENTI NON COPERTI DA ASSICURAZIONE	€ 4.800.000
PARAMETRO MASSIMO DEL FONDO 5% DEI CREDITI	€ 240.000
FONDO RISCHI SU CREDITI ACCANTONATO AL 31/12/2008	€ 250.000
ADEGUAMENTO FISCALE DEL VALORE DEL FONDO ACCANTONAMENTO PER RISCHI SU CREDITI	€ 10.000

Determinazione dell'imponibile (nell'ipotesi che questa sia l'unica variazione fiscale):

UTILE DI ESERCIZIO 2008	€ 200.000
+ VARIAZIONE POSITIVA ADEGUAMENTO FISCALE DEL VALORE DEL FONDO ACCANTONAMENTO PER RISCHI SU CREDITI	€ 10.000
IMPONIBILE FISCALE 2008	€ 210.000

TRATTAMENTO FISCALE DI PLUSVALENZE ESENTI

Dati base

Il 18 novembre 2008 la società ha ceduto le quote di partecipazione nella ROSSI s.r.l. per il prezzo di € 190.000, concorrendo al sostenimento nella misura del 50% delle spese notarili di trasferimento per € 1.500.

La società ROSSI s.r.l. ha sede in Italia e svolge un'attività commerciale.

La partecipazione è stata iscritta in bilancio alla voce III - 1 - d) fin dal primo momento in cui è stata acquistata, il 10 gennaio 2007, per il costo di € 170.000.

Calcolo della plusvalenza

La plusvalenza si determina ai sensi del 2° comma dell'art. 86:

corrispettivo per la cessione della partecipazione	€ 191.500,00
oneri accessori di diretta imputazione (concorso 50% spese notarili e di trasferimento)	-€ 1.500,00
corrispettivo al netto degli oneri accessori di diretta imputazione	€ 190.000,00
valore iscritto a bilancio per l'immobilizzazione finanziaria "ROSSI s.r.l."	€ 170.000,00
differenza = plusvalenza	€ 20.000,00

Trattamento fiscale

Si verificano tutti presupposti previsti dall'art. 87:

- ininterrotto possesso dal primo giorno del dodicesimo mese precedente quello dell'avvenuta cessione;
- classificazione nella categoria delle immobilizzazioni finanziarie nel primo bilancio chiuso durante il periodo di possesso;
- residenza fiscale della società partecipata in un paese o territorio diverso da quelli a regime fiscale privilegiato;
- esistenza dell'esercizio di un'impresa commerciale da parte della società partecipata.

Pertanto:

la plusvalenza realizzata può essere considerata esente nella misura del 95%.

plusvalenza totale	€ 20.000
di cui:	
plusvalenza esente	95% € 19.000
plusvalenza imponibile	5% € 1.000

Determinazione dell'imponibile (nell'ipotesi che questa sia l'unica variazione fiscale):

UTILE DI ESERCIZIO 2008	€ 200.000
- VARIAZIONE NEGATIVA PER PLUSVALENZE ESENTI	-€ 19.000
IMPONIBILE FISCALE 2008	€ 181.000

SI TRATTA DI UNA VARIAZIONE DEFINITIVA CHE NON PRODUCE EFFETTI SUGLI ANNI DI IMPOSTA SUCCESSIVI ALL'ESERCIZIO 2008.

ESERCITAZIONE N° 14
(Rif. Artt. 101 e 87 D.P.R. 917/86)
Rif. Dispensa pag. 21 e pag. 44

TRATTAMENTO FISCALE DI MINUSVALENZE NON DEDUCIBILI

Dati base

Il 5 marzo 2008 la società ha ceduto le quote di partecipazione nella FIORI S.P.A. per il prezzo di € 40.000, sostenendo spese di consulenza e assistenza professionale per la cessione di € 2.000. La società FIORI S.P.A. ha sede in Italia e svolge un'attività commerciale. La partecipazione è stata iscritta in bilancio alla voce III - 1 - d) fin dal primo momento in cui è stata acquistata, il 20 gennaio 2007, per il costo di € 50.000.

Calcolo della minusvalenza

corrispettivo per la cessione della partecipazione	€	40.000,00
oneri accessori di diretta imputazione (spese professionali)	-€	2.000,00
corrispettivo al netto degli oneri accessori di diretta imputazione	€	38.000,00
valore iscritto a bilancio per l'immobilizzazione finanziaria FIORI S.P.A.	€	50.000,00
differenza = minusvalenza	-€	12.000,00

Trattamento fiscale

Si verificano tutti presupposti previsti dall'art. 87:

- ininterrotto possesso dal primo giorno del dodicesimo mese precedente quello dell'avvenuta cessione;
- classificazione nella categoria delle immobilizzazioni finanziarie nel primo bilancio chiuso durante il periodo di possesso;
- residenza fiscale della società partecipata in un paese o territorio diverso da quelli a regime fiscale privilegiato;
- esistenza dell'esercizio di un'impresa commerciale da parte della società partecipata.

Pertanto, ai sensi dell'Art. 101 TUIR, la minusvalenza subita non può essere considerata deducibile.

Determinazione dell'imponibile (nell'ipotesi che questa sia l'unica variazione fiscale):

UTILE DI ESERCIZIO 2008	€	200.000,00
+ VARIAZIONE POSITIVA PER MINUSVALENZE INDEDUCIBILI	€	12.000,00
IMPONIBILE FISCALE 2008	€	212.000,00

SI TRATTA DI UNA VARIAZIONE DEFINITIVA CHE NON PRODUCE EFFETTI SUGLI ANNI DI IMPOSTA SUCCESSIVI ALL'ESERCIZIO 2008.

ESERCITAZIONE N° 15
(Rif. Art. 89 d.p.r. 917/86)
Rif. Dispensa pag. 45

TRATTAMENTO FISCALE DEI DIVIDENDI

Dati base

Nel maggio 2008 la società ha incassato € 8.000 quale dividendo distribuito dalla partecipata ROSSI s.r.l. sull'utile di esercizio conseguito nel 2007.

Trattamento fiscale

Gli utili distribuiti dalle società ed enti di cui all' articolo 73, comma 1, lettere a) e b), non concorrono a formare il reddito dell'esercizio in cui sono percepiti, in quanto esclusi dalla formazione del reddito della società o dell'ente ricevente per il 95 per cento del loro ammontare.

Pertanto il dividendo percepito di

€ 8.000,00 ⁰⁰

è escluso dalla formazione del reddito per la quota del 95%

€ 7.600,00 } €

resta quindi imponibile solo il residuo 5%

€ 400,00 } €

Determinazione dell'imponibile (nell'ipotesi che questa sia l'unica variazione fiscale):

UTILE DI ESERCIZIO 2008	€	200.000
- DIVIDENDI PERCEPITI NON IMPONIBILI	-€	7.600
IMPONIBILE FISCALE 2008	€	192.400

SI TRATTA DI UNA VARIAZIONE DEFINITIVA CHE NON PRODUCE EFFETTI SUGLI ANNI DI IMPOSTA SUCCESSIVI ALL'ESERCIZIO 2008

ESERCITAZIONE N° 16
(Rif. Art. 95 c. 3 d.p.r. 917/86)
Rif. Dispensa pag. 46

TRATTAMENTO FISCALE DI SPESE DI TRASFERTA DI LAVORATORI DIPENDENTI

Dati base

La società, che ha sede a Ferrara, ha inviato nel 2008 una squadra di 5 propri lavoratori dipendenti ad effettuare una trasferta di lavoro a Roma.

La trasferta, della durata di 3 giorni lavorativi, è costata complessivamente 3.011 euro tra alberghi e ristoranti per i dipendenti.

Trattamento fiscale

Ai fini fiscali le spese di vitto e alloggio sostenute per le trasferte effettuate fuori dal territorio comunale dai lavoratori dipendenti sono ammesse in deduzione per un ammontare giornaliero non superiore ad euro 180,76 a testa se la trasferta è in Italia.

massimale pro-capite spese giornaliere di trasferta deducibili	€	180,76	x
n° dei lavoratori dipendenti inviati in trasferta			5
durata giorni lavorativi della trasferta			3 =
MASSIMALE SPESE DI TRASFERTA DEDUCIBILI	€	2.711	
SPESE DI TRASFERTA EFFETTIVAMENTE SOSTENUTE	€	3.011	
SPESE DI TRASFERTA NON DEDUCIBILI	€	300	

Determinazione dell'imponibile (nell'ipotesi che questa sia l'unica variazione fiscale):

UTILE DI ESERCIZIO 2008	€	200.000
+ VARIAZIONE POSITIVA PER SPESE DI TRASFERTA NON DEDUCIBILI	€	300
IMPONIBILE FISCALE 2008	€	200.300

SI TRATTA DI UNA VARIAZIONE DEFINITIVA CHE NON PRODUCE EFFETTI SUGLI ANNI DI IMPOSTA SUCCESSIVI ALL'ESERCIZIO 2008.

TRATTAMENTO FISCALE DELLE SPESE PER AUTOVETTURE

Dati base

La società possiede i seguenti autoveicoli:

- a) autovettura "FIAT PUNTO" acquistata al prezzo di euro 11.000,00
 b) autovettura "MERCEDES" acquistata al prezzo di euro 50.000,00

Nell'anno 2008 vengono stanziati le seguenti quote di ammortamento:

su autovettura "FIAT PUNTO", aliquota 25%	€	3.000
su autovettura "MERCEDES", aliquota 25%	€	15.000
totale quote ammortamento autovetture	€	<u>18.000</u>

Nell'anno 2008 sono state anche sostenute le seguenti spese di impiego degli automezzi:

carburanti	€	12.000
pedaggi autostradali	€	3.000
totale spese di impiego automezzi	€	<u>15.000</u>

Trattamento fiscale

Le spese e gli altri componenti negativi relativi all'utilizzo delle autovetture sono interamente deducibili solo qualora le auto costituiscano beni strumentali essenziali all'attività propria, cioè beni senza i quali l'attività stessa non possa essere esercitata; per esempio autoscuole o noleggio auto.

E' prevista la parziale deducibilità delle spese e oneri di impiego auto, nella misura dell'80%, qualora sia esercitata l'attività di agenzia e rappresentanza di commercio.

In tutti gli altri casi è prevista la parziale deducibilità delle spese e degli altri componenti negativi relativi all'utilizzo delle autovetture, nella misura del 40%.

Le quote di ammortamento sulle autovetture sono deducibili al 40%, e non si può tenere conto dell'ammortamento sulla parte di costo che eccede euro 18.076.

Pertanto:

le spese di impiego deducibili degli automezzi ammontano a (€ 15.000 x 40%)	€	6.000
totale spese di impiego automezzi	€	15.000
spese di impiego automezzi indeducibili	€	<u>9.000</u>

la quota di ammortamento deducibile (40%) della FIAT PUNTO ammonta a (poiché l'auto ha un costo storico inferiore a euro 18.075,99)	€	1.200
--	---	-------

la quota di ammortamento deducibile della MERCEDES ammonta a (in quanto si può tenere conto soltanto dell'ammortamento calcolato su euro 18.075,99: € 18.076 x 25% = € 4.519 x 40%)	€	1.808
---	---	-------

totale quote ammortamento deducibili	€	3.008
totale quote ammortamento automezzi stanziati in bilancio	€	18.000
quote ammortamento automezzi indeducibili	€	<u>14.992</u>

Determinazione dell'imponibile (nell'ipotesi che questa sia l'unica variazione fiscale):

UTILE DI ESERCIZIO 2008	€	200.000
+ VARIAZIONE POSITIVA PER SPESE D'IMPIEGO AUTOVETTURE NON DEDUCIBILI	€	9.000
+ VARIAZIONE POSITIVA PER QUOTE AMMORTAMENTO AUTOVETTURE NON DEDUCIBILI	€	14.992
IMPONIBILE FISCALE 2008	€	<u>223.992</u>

SI TRATTA DI UNA VARIAZIONE DEFINITIVA CHE NON PRODUCE EFFETTI SUGLI ANNI DI IMPOSTA SUCCESSIVI ALL'ESERCIZIO 2008.

ESERCITAZIONE N° 18
(Rif. Art. 99 comma 1 D.P.R. 917/86)
Rif. Dispensa pag. 48

RECUPERO A TASSAZIONE DI IMPOSTE INDEDUCIBILI

Dati base

Nel 2008 la società ha corrisposto al Comune di competenza € 12.000 per I.C.I. calcolata sull'immobile di sua proprietà.

Trattamento fiscale

Ai sensi dell'art. 99 comma 1 d.p.r. 917/86 tale imposta non è deducibile dal reddito imponibile ai fini IRES e pertanto darà origine ad una variazione positiva dell'imponibile.

Determinazione dell'imponibile (nell'ipotesi che questa sia l'unica variazione fiscale):

UTILE DI ESERCIZIO 2008	€	200.000
+ VARIAZIONE POSITIVA PER I.C.I. NON DEDUCIBILE	€	12.000
IMPONIBILE FISCALE 2008	€	212.000

SI TRATTA DI UNA VARIAZIONE DEFINITIVA CHE NON PRODUCE EFFETTI SUGLI ANNI DI IMPOSTA SUCCESSIVI AL 2008

ESERCITAZIONE N° 19
(Rif. Art. 99 comma 1 D.P.R. 917/86)
Rif. Dispensa pag. 48

RECUPERO A TASSAZIONE DI IMPOSTE INDEDUCIBILI

Dati base

Nel 2008 la società ha quantificato l'ires dovuta in € € 75.862

Trattamento fiscale

Ai sensi dell'art. 99 comma 1 d.p.r. 917/86 l'IRES non è deducibile dal reddito imponibile (in altre parole si pagano le tasse sulle tasse...) e pertanto darà origine ad una variazione positiva dell'imponibile.

Determinazione dell'imponibile (nell'ipotesi che questa sia l'unica variazione fiscale):

UTILE DI ESERCIZIO 2008	€	200.000
+ VARIAZIONE POSITIVA PER IRES NON DEDUCIBILE	€	75.862
IMPONIBILE FISCALE 2008	€	<u>275.862</u>

SI TRATTA DI UNA VARIAZIONE DEFINITIVA CHE NON PRODUCE EFFETTI SUGLI ANNI DI IMPOSTA SUCCESSIVI AL 2008

ESERCITAZIONE N°20
(Rif. Art. 100 comma 1 D.P.R. 917/86)
Rif. Dispensa pag. 48

**TRATTAMENTO FISCALE DELLE SPESE PER SERVIZI RICREATIVI
A FAVORE DELLA GENERALITA' DEI DIPENDENTI**

Dati base

Durante l'esercizio 2008 la società ha sostenuto la spesa di € 25.000,00 per il circolo aziendale ricreativo (CRAL).

Il costo del personale dipendente è stato così determinato:

Retribuzioni	€ 2.300.000
Ratei ferie e 13 ^a mensilità	€ 200.000
Oneri previdenziali e assistenziali a carico dell'azienda	€ 920.000
T.F.R. maturato	€ 210.000
	<u>€ 3.630.000</u>
TOTALE COSTO PERSONALE DIPENDENTE 2008	<u>€ 3.630.000</u>

Trattamento fiscale

Le spese relative a servizi utilizzabili dalla generalità dei dipendenti, volontariamente sostenute per specifiche finalità di ricreazione, sono deducibili per un ammontare complessivo non superiore al 5%
mille

TOTALE COSTO PERSONALE DIPENDENTE 2008	€ 3.630.000
MASSIMO FISCALMENTE DEDUCIBILE (5 ‰)	€ 18.150
SPESE SOSTENUTE PER IL CRAL	€ 25.000
MASSIMO IMPORTO DEDUCIBILE	€ 18.150
PARTE NON DEDUCIBILE	<u>€ 6.850</u>

Determinazione dell'imponibile (nell'ipotesi che questa sia l'unica variazione fiscale):

UTILE DI ESERCIZIO 2008	€ 200.000
+ VARIAZIONE POSITIVA PER SPESE VOLONTARIAMENTE SOSTENUTE PER FINALITA' RICREATIVE DEI DIPENDENTI NON DEDUCIBILI	€ 6.850
IMPONIBILE FISCALE 2008	<u>€ 206.850</u>

SI TRATTA DI UNA VARIAZIONE DEFINITIVA CHE NON PRODUCE EFFETTI SUGLI ANNI DI
IMPOSTA SUCCESSIVI AL 2008

RECUPERO A TASSAZIONE DI INTERESSI PASSIVI INDEDUCIBILI

Dati base

Nel bilancio 2008 della società si evidenziano le seguenti poste:

interessi passivi e oneri accessori	€	1.100.000
interessi attivi	€	25.000
valore della produzione (conto economico - aggregato A)	€	25.300.000
costi della produzione (conto economico - aggregato B)	€	23.600.000
ammortamenti beni materiali (conto economico - voce B 10 a)	€	1.500.000
ammortamenti beni immateriali (conto economico - voce B 10 b)	€	140.000
canoni leasing beni strumentali (conto economico - voce B 8)	€	60.000

Trattamento fiscale

Gli interessi passivi e gli oneri assimilati sono deducibili fino alla concorrenza degli interessi attivi e proventi assimilati.

L'eccedenza è deducibile nel limite del 30% del risultato operativo lordo della gestione caratteristica, definito come ROL fiscale.

QUANTIFICAZIONE DEL ROL FISCALE

valore della produzione (conto economico - aggregato A)		€	25.300.000
costi della produzione (conto economico - aggregato B)	€	23.600.000	
ammortamenti beni materiali (conto economico - voce B 10 a)	-€	1.500.000	
ammortamenti beni immateriali (conto economico - voce B 10 b)	-€	140.000	
canoni leasing beni strumentali (conto economico - voce B 8)	-€	60.000	-€ 21.900.000
		<u>ROL FISCALE</u>	<u>€ 3.400.000</u>
	30% ROL FISCALE	€	1.020.000
	FRANCHIGIA TRANSITORIA PER IL 2008	€	<u>10.000</u>
	IMPORTO MASSIMO DEDUCIBILE	€	<u>1.030.000</u>

QUANTIFICAZIONE DEGLI INTERESSI PASSIVI DEDUCIBILI

interessi passivi e oneri accessori	€	1.100.000
interessi attivi	-€	25.000
	<u>RISULTATO DELLA GESTIONE FINANZIARIA FISCALE</u>	<u>€ 1.075.000</u>
	PARAMETRO DI MASSIMA DEDUCIBILITA' 30% ROL FISCALE + FRANCHIGIA 2008	<u>-€ 1.030.000</u>
	INTERESSI PASSIVI NON DEDUCIBILI	<u>€ 45.000</u>

Determinazione dell'imponibile (nell'ipotesi che questa sia l'unica variazione fiscale):

UTILE DI ESERCIZIO 2008	€	200.000
+ VARIAZIONE POSITIVA PER INTERESSI PASSIVI NON DEDUCIBILI	€	<u>45.000</u>
	IMPONIBILE FISCALE 2008	<u>€ 245.000</u>

SI TRATTA DI UNA VARIAZIONE DEFINITIVA CHE NON PRODUCE EFFETTI SUGLI ANNI DI IMPOSTA SUCCESSIVI AL 2008