

# STUDIO MARCOZZI

DOTTORI COMMERCIALISTI

20121 MILANO - VIA FOSCOLO, 4

TEL. 02-874163 FAX 02-72023745

email: studio.marcozzi@tin.it

Luigi Marcozzi, Revisore Contabile  
Attilio Marcozzi, Revisore Contabile

Milano, 23 gennaio 2008

## CIRCOLARE N. 6/2008

### Legge Finanziaria 2008 (L.24.12.2007 n.244)

### Principali novità in materia di IRAP

#### SOMMARIO

1 PREMESSA.....	2
2 SOPPRESSIONE DELLE VARIAZIONI FISCALI .....	2
3 SOCIETÀ DI CAPITALI (ESCLUSE BANCHE E ASSICURAZIONI) .....	2
4 IMPRESE INDIVIDUALI E SOCIETÀ DI PERSONE COMMERCIALI.....	2
4.1 PROVENTI IMPONIBILI.....	3
4.2 ONERI DEDUCIBILI.....	3
4.3 OPZIONE PER LA DETERMINAZIONE DELLA BASE IMPONIBILE IN BASE ALLE RISULTANZE DEL BILANCIO ..	3
5 ESERCENTI ARTI E PROFESSIONI .....	3
6 CONTRIBUTI EROGATI A NORMA DI LEGGE.....	3
7 PLUSVALENZE E MINUSVALENZE RELATIVE A BENI IMMOBILI PATRIMONIALI .....	4
8 AMMORTAMENTO DI MARCHI E AVVIAMENTO.....	4
9 ONERI COMUNQUE INDEDUCIBILI .....	4
10 DISPOSIZIONI COMUNI.....	4

## **1 PREMESSA**

La L. 24.12.2007 n. 244 costituisce la legge Finanziaria per il 2008, entrata in vigore l'**1.1.2008**.

La presente circolare intende esaminare le principali novità contenute in tale provvedimento in materia di IRAP.

Tali novità riguardano:

- la riduzione al 3,9% dell'aliquota d'imposta "ordinaria", a partire dall'esercizio 2008 (con effetto quindi nel modello UNICO 2009);
- numerose modifiche alle modalità di determinazione della base imponibile, a partire dall'esercizio 2008 (con effetto quindi nel modello UNICO 2009);
- la proroga, anche al periodo d'imposta 2007, dell'aliquota ridotta dell'1,9% per il settore agricolo e le cooperative di piccola pesca e i loro consorzi.

Di seguito, si approfondiscono le nuove modalità di determinazione della base imponibile.

## **2 SOPPRESSIONE DELLE VARIAZIONI FISCALI**

Viene abrogata la disposizione in base alla quale i proventi e gli oneri che concorrono alla formazione della base imponibile IRAP devono essere assunti apportando le variazioni in aumento e in diminuzione previste ai fini delle imposte dirette.

La reale portata innovativa della modifica in esame deve essere valutata caso per caso, alla luce di quanto ora previsto in relazione alla determinazione del valore della produzione netta dei diversi soggetti passivi. Ad esempio, come avremo modo di ribadire, per i professionisti nulla dovrebbe cambiare rispetto al passato (fatta salva l'indeducibilità dell'ICI).

## **3 SOCIETÀ DI CAPITALI (ESCLUSE BANCHE E ASSICURAZIONI)**

La base imponibile è determinata come differenza tra:

- il valore della produzione (voce A del Conto Economico);
- i costi della produzione (voce B del Conto Economico), con esclusione delle voci B.9 (costi del personale), B.10.c (svalutazioni delle immobilizzazioni), B.10.d (svalutazioni dei crediti), B.12 (accantonamenti per rischi) e B.13 (altri accantonamenti).

La soppressione delle variazioni fiscali fa sì che i componenti reddituali classificati nelle predette voci concorrano alla determinazione del valore della produzione per l'importo effettivamente stanziato a Conto Economico, anche quando, ai fini delle imposte dirette, sono previsti limiti di deducibilità (es. spese di telefonia, costi relativi agli autoveicoli aziendali, ecc.).

Concorrono alla formazione della base imponibile IRAP anche i proventi e gli oneri classificabili in voci diverse da quelle rilevanti ai fini del tributo regionale, se correlati a componenti positivi e negativi del valore della produzione di periodi d'imposta precedenti o successivi. In pratica, viene confermato il c.d. "principio di correlazione".

## **4 IMPRESE INDIVIDUALI E SOCIETÀ DI PERSONE COMMERCIALI**

Per le società di persone commerciali (snc, sas e società ad esse equiparate) e gli imprenditori individuali, la base imponibile è costituita dalla differenza tra:

- alcuni proventi (riportati nel successivo § 4.1);
- alcuni oneri (riportati nel successivo § 4.2).

I componenti rilevanti si assumono secondo le regole di qualificazione, imputazione temporale e classificazione vevolvi per la determinazione del reddito d'impresa ai fini dell'IRPEF.

#### **4.1 PROVENTI IMPONIBILI**

L'importo dei proventi imponibili è dato dalla somma:

- dei ricavi derivanti dalle cessioni di beni e prestazioni di servizi oggetto dell'attività d'impresa, nonché di materie prime e sussidiarie, semilavorati e altri beni (esclusi quelli strumentali) acquistati o prodotti per essere impiegati nella produzione;
- dei risarcimenti, anche in forma assicurativa, per la perdita o il danneggiamento dei suddetti beni;
- dei contributi in denaro (o del valore normale di quelli in natura), spettanti sotto qualsiasi denominazione in base a contratto;
- delle variazioni delle rimanenze finali.

#### **4.2 ONERI DEDUCIBILI**

L'importo degli oneri deducibili è dato dalla somma:

- dei costi delle materie prime, sussidiarie e di consumo;
- dei costi delle merci;
- dei costi dei servizi;
- dell'ammortamento dei beni strumentali materiali e immateriali;
- dei canoni di locazione, anche finanziaria, dei beni strumentali materiali e immateriali.

#### **4.3 OPZIONE PER LA DETERMINAZIONE DELLA BASE IMPONIBILE IN BASE ALLE RISULTANZE DEL BILANCIO**

Gli imprenditori individuali e le società di persone, in regime di contabilità ordinaria, possono optare per la determinazione del valore della produzione netta secondo le regole dettate per le società di capitali (si veda il precedente § 3).

##### **4.3.1 Modalità di esercizio dell'opzione**

L'opzione deve essere comunicata con le modalità e nei termini che saranno stabiliti con provvedimento dell'Agenzia delle Entrate da emanare entro il 31.3.2008.

##### **4.3.2 Durata dell'opzione**

L'opzione:

- è irrevocabile per tre periodi d'imposta;
- al termine del triennio si intende tacitamente rinnovata per un altro triennio, a meno che l'impresa non opti, secondo le modalità e i termini fissati dal suddetto provvedimento, per la determinazione del valore della produzione netta secondo le regole proprie delle società di persone e degli imprenditori individuali.

#### **5 ESERCENTI ARTI E PROFESSIONI**

In capo agli esercenti arti e professioni, nulla dovrebbe mutare rispetto al passato, dato che il valore della produzione netta continua ad essere costituito dalla differenza fra:

- l'ammontare dei compensi percepiti;
- l'ammontare dei costi sostenuti inerenti l'attività esercitata, compresi gli ammortamenti dei beni materiali e immateriali ed esclusi gli interessi passivi e le spese per il personale dipendente.

Inoltre, i compensi, i costi e gli altri componenti che concorrono alla formazione della base imponibile IRAP continuano ad assumersi così come rilevanti ai fini delle imposte dirette.

#### **6 CONTRIBUTI EROGATI A NORMA DI LEGGE**

Sia per i soggetti di cui al precedente § 3, sia per quelli di cui al precedente § 4, i contributi erogati in base a norma di legge continuano a concorrere comunque alla formazione del valore della

produzione, fatta eccezione per quelli correlati a costi indeducibili.

## **7 PLUSVALENZE E MINUSVALENZE RELATIVE A BENI IMMOBILI PATRIMONIALI**

Sia per i soggetti di cui al precedente § 3, sia per quelli di cui al precedente § 4, concorrono in ogni caso alla formazione del valore della produzione le plusvalenze e le minusvalenze derivanti dalla cessione di beni immobili patrimoniali, vale a dire degli immobili che non costituiscono né beni strumentali per l'esercizio dell'impresa, né beni alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa.

In precedenza, tali componenti reddituali erano generalmente esclusi dalla formazione della base imponibile.

## **8 AMMORTAMENTO DI MARCHI E AVVIAMENTO**

Sia per i soggetti di cui al precedente § 3, sia per quelli di cui al precedente § 4, le quote di ammortamento del costo sostenuto per l'acquisizione di marchi d'impresa e a titolo di avviamento sono comunque ammesse in deduzione, in misura non superiore a un diciottesimo del costo stesso, indipendentemente dall'imputazione al Conto Economico.

## **9 ONERI COMUNQUE INDEDUCIBILI**

Per tutti i soggetti di cui ai precedenti § 3, 4 e 5, sono comunque indeducibili:

- le spese per il personale dipendente ed assimilato (così come già previsto), fatta salva l'applicazione delle deduzioni di cui all'art. 11 del DLgs. 446/97;
- i costi relativi ai collaboratori coordinati e continuativi, così come già previsto;
- i compensi per attività di lavoro autonomo e d'impresa occasionali, così come già previsto;
- i compensi attribuiti per gli obblighi di fare, non fare o permettere, in precedenza deducibili;
- i compensi per altre prestazioni di lavoro assimilato a quello dipendente, così come già previsto;
- gli utili spettanti agli associati in partecipazione che apportano solo lavoro, così come già previsto;
- (limitatamente ai titolari di reddito d'impresa) la quota interessi dei canoni di locazione finanziaria, che andrà desunta dal contratto;
- (limitatamente ai titolari di reddito d'impresa) le perdite su crediti (così come già previsto);
- l'ICI (in precedenza deducibile).

## **10 DISPOSIZIONI COMUNI**

Le disposizioni comuni per la determinazione della base imponibile vengono in gran parte confermate; tuttavia:

- vengono ridotti dell'8% gli importi massimi fruibili della deduzione forfetaria spettante per ogni lavoratore dipendente a tempo indeterminato impiegato nel periodo di imposta (deduzione rientrante nel novero delle misure finalizzate alla riduzione del c.d. "cuneo fiscale");
- vengono modificati gli importi della deduzione forfetaria per i contribuenti con base imponibile non eccedente 180.999,91 euro, che sono altresì differenziati in relazione alla natura del soggetto passivo;
- è diminuito da 2.000,00 euro a 1.850,00 euro l'importo massimo fruibile, per ogni dipendente, della deduzione (spettante ai soggetti "minori") per l'impiego di lavoratori dipendenti.

\* \* \*

A Vostra disposizione per ulteriori chiarimenti, porgiamo cordiali saluti.