

Altavilla Vicentina, 7 luglio 2010

**associati**

dottori commercialisti  
pierpaolo baldinato  
gabriele pantaleoni

**collaboratori**

dottori commercialisti  
sabrina gasparotto  
viviana gentile  
gaia peloso

**collaboratori**

dottori in economia  
margherita gottin

**collaboratori**

giovanna guerra  
francesca manni

**Ai gentili Clienti**

**Loro sedi**

**Oggetto: I CHIARIMENTI DEL FISCO SUL REDDITO D'IMPRESE E PROFESSIONISTI**

Con la circolare n.38/E del 23 giugno 2010, l'Agenzia Entrate interviene per proporre alcune interpretazioni riguardanti prevalentemente il reddito professionale e d'impresa. Di seguito si indicano sinteticamente i punti di più diffuso interesse.

**Reddito professionale: immobili**

Il 31 dicembre 2009 esaurisce il proprio effetto la disposizione transitoria recata dal comma 335 della Finanziaria 2007, relativa agli immobili utilizzati dai professionisti; si tratta sia degli immobili strumentali (lo Studio professionale) che di quelli destinati ad un uso promiscuo (abitazione utilizzata in parte come Studio). In particolare:

- ▶ gli immobili acquistati a partire dal 1 gennaio 2010 non saranno più ammortizzabili ed i canoni di leasing relativi a contratti sottoscritti da tale data torneranno ad essere indeducibili;
- ▶ anche nel 2010 continueranno ad essere ammortizzabili gli immobili strumentali acquistati nel triennio 2007 – 2009 così come continueranno ad essere deducibili i canoni di leasing immobiliari sottoscritti nel corso di tale triennio (50% per gli immobili ad uso promiscuo). Dal 2010 le quote di ammortamento ed i canoni di *leasing* saranno deducibili senza operare la riduzione ad 1/3 prevista per gli esercizi 2007 – 2008 – 2009.



Nella circolare in commento l'Agenda conferma i punti sopra indicati, già anticipati in una nostra precedente comunicazione. Per capire il trattamento fiscale dell'immobile occorre quindi verificare la data di acquisto dell'immobile: per gli immobili acquisiti dopo il triennio in questione non sono ammesse in deduzione quote di ammortamento.

### **Reddito professionale: pagamenti e principio di cassa**

Come noto, nell'ambito del reddito professionale rileva il principio di cassa, secondo cui i componenti reddituali positivi / negativi rilevano alla data di incasso / pagamento, ricordando che:

- ▶ nel caso di pagamento con assegno circolare rileva la data di consegna del titolo (non quella di materiale versamento sul conto corrente)
- ▶ allo stesso modo, nel caso di pagamento con assegno bancario rileva la data di consegna del titolo (non quella di materiale versamento sul conto corrente)
- ▶ nel caso di bonifico bancario, l'incasso delle parcelle da parte del professionista si ha alla data di accredito sul conto corrente delle somme corrispondenti.

In materia di bonifico bancario, peraltro, la circolare in commento evidenzia che anche la ritenuta deve intendersi operata al momento dell'accredito delle somme, e solo in tale momento il professionista acquisisce il diritto a scomputarle nella dichiarazioni dei redditi; sono invece irrilevanti sia la data di valuta che la data di pagamento da parte del cliente. Si possono, pertanto, venire a creare delle asimmetrie con la certificazione (e il modello 770) del cliente pagatore.

#### **ESEMPIO**

Bonifico effettuato dal cliente in data 28/12/09 e accreditato sul conto del professionista il 2/01/10.

Il professionista dichiarerà tale reddito nel 2010 e solo nella dichiarazione relativa al 2010 potrà scomputare la ritenuta subita.

Il cliente pagatore doveva versare la ritenuta con riferimento al mese di dicembre 2009 (quindi entro il 16/01/10) ed inserire la stessa nel modello 770/10 relativo al 2009.



### **Professionisti: riaddebito delle spese comuni**

Nel caso in cui più professionisti condividano una medesima struttura, le somme percepite a seguito di riaddebito delle spese nei confronti di altri professionisti non costituisce reddito, ma vanno a diminuire il costo originariamente sostenuto (costo sostenuto per utenze € 1.000, importo riaddebitato € 800, il professionista che effettua tali riaddebiti potrà dedurre € 200).

Il professionista che riceve la fattura di riaddebito potrà dedurre tale spesa solo al momento dell'effettivo pagamento (se i costi sostenuti in comune si riferiscono al 2009 ma vengono rimborsati solo nel 2010, la deduzione per i professionisti che subiscono il riaddebito sarà ammessa solo nel 2010).

### **Reddito d'impresa: deducibilità degli interessi passivi**

In ambito di reddito d'impresa i chiarimenti riguardano il delicato tema degli interessi passivi: come noto dal 2008 gli oneri finanziari (compresi gli interessi passivi impliciti nei canoni di leasing) sostenuti dai soggetti Ires sono deducibili nel limite del 30% del ROL (grandezza data dalla differenza tra le voci A e B di conto economico, a cui aggiungere ammortamenti e canoni di leasing): la quota di interessi passivi eccedente, non deducibile nell'anno, sarà rinviata ai successivi periodi d'imposta e sarà deducibile se il plafond risulterà capiente. Gli interessi da sottoporre al monitoraggio vanno nettizzati da quelli capitalizzati e da quelli indeducibili in forza di previsione specifica. Gli interessi passivi così determinati sono interamente deducibili sino a concorrenza degli interessi attivi.

Sul punto l'Agenzia ha puntualizzato che:

- ▶ tra gli interessi passivi non si considerano, oltre a quelli impliciti relativi a debiti commerciali, anche quelli espliciti;
- ▶ non si considerano gli interessi maturati su depositi cauzioni, in quanto hanno natura commerciale;
- ▶ tra gli interessi attivi si considerano anche quelli derivanti da prestiti a dipendenti;
- ▶ gli interessi attivi dell'anno, se eccedenti rispetto a quelli passivi, permettono il recupero di una quota di interessi rinviati dai precedenti periodi d'imposta.

### **Irap e scorporo della quota terreno**

Il D.L. n.223/06 ha introdotto ai fini fiscali la necessità di scorporare dal costo del fabbricato la quota relativa al terreno, stabilendo che quote di ammortamento e canoni di leasing relativi al terreno non possono essere dedotti.



Dal 2008 la base imponibile Irap per le società di capitali è determinata sulla base delle risultanze contabili, senza fare alcun riferimento alle regole di deduzione previste dal Tuir; al riguardo la C.M. n.36/E/09 aveva previsto che un'eventuale quota di ammortamento riferibile al terreno non può essere dedotta neppure ai fini Irap. Nella C.M. n.38/E/10 l'Agenzia, in maniera non condivisibile, ha affermato il medesimo principio anche per i fabbricati in leasing: la quota terreno incorporata nel canone di leasing, oltre a non poter essere dedotta ai fini Ires, non potrà esserlo neppure ai fini Irap.

Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento.

Cordiali saluti.

eAssociati