

Da ciò si desume che nella voce E del c.e. devono indicarsi i proventi e gli oneri estranei all'attività ordinaria ovverosia tutti quei proventi e spese che non siano comunque riferibili ad operazioni abitualmente svolte dall'impresa stessa.

La casistica forse più facile concerne le ipotesi in cui i proventi e gli oneri derivino da accadimenti estranei alla volontà dell'imprenditore (incendi, furti). Anche se in queste ipotesi la straordinarietà sembra sempre ravvisabile i dubbi potrebbero sorgere nel caso in cui tali situazioni sono ripetitive e prevedibili (si pensi ai furti nei punti vendita della grande distribuzione).

Rimborso di imposte - E' tassabile (come sopravvenienza attiva) se le imposte erano state dedotte nei precedenti esercizi (R.M. 9/813 del 28.6.79). Ai fini impositivi Irap si fa riferimento al principio di correlazione.

SOPRAVVENIENZE PASSIVE - Art. 101.4

Si considerano sopravvenienze passive:

- il mancato conseguimento di ricavi o altri proventi che hanno concorso a formare il reddito in precedenti esercizi;
- il sostenimento di spese, perdite od oneri a fronte di ricavi o altri proventi che hanno concorso a formare il reddito in precedenti esercizi (es.: il sostenimento di costi maggiori di quelli previsti in precedenza anche a seguito di revisioni contrattuali);
- la sopravvenuta insussistenza di attività iscritte in bilancio in precedenti esercizi (es.: la riduzione / eliminazione di crediti o cespiti iscritti in bilanci di precedenti esercizi per prescrizione, sentenze dell'Autorità Giudiziaria, ecc.).

• Nel conto economico vanno allocate alla voce:

E.21 - Oneri straordinari = se caratterizzate da infrequenza nel tempo, anormalità rispetto alla gestione ordinaria, entità rilevante o significativa;

B.14 - Oneri diversi di gestione = negli altri casi.

La loro giusta collocazione è fondamentale per il calcolo dell'Irap. Vedi Oic. n. 12.

Per accertare la **deducibilità** delle sopravvenienze passive (vedi anche D.M. 29.12.99 in G.U. n. 1 del 03.01.2000) verificare:

1. Le sopravvenienze passive sono deducibili solo se non erano certe e oggettivamente determinabili nei precedenti esercizi (art. 109.1).
2. Se la sopravvenienza passiva si riferisce a ricavi che alla loro emersione non erano imponibili e quindi non sono stati tassati, la sopravvenienza deve essere ripresa sull'Unico.
3. I versamenti a fondo perduto e le rinunce a crediti eseguiti in qualità di socio non costituiscono sopravvenienze passive, ma vanno ad incrementare il costo della partecipazione. Se il nuovo costo non è compatibile con il valore della partecipazione occorre procedere ad una svalutazione.
4. La specifica sopravvenienza passiva è rilevante ai fini Irap?

SPESE GENERALI - Art. 109.5

Le spese generali (cioè costi non direttamente imputabili ad un prodotto o processo produttivo) sono deducibili se e nella misura in cui si riferiscono ad attività o beni da cui derivano redditi tassabili.

I costi o spese generali che si riferiscono indistintamente a proventi tassabili ed esenti, in presenza di proventi esenti, sono deducibili entro i limiti stabiliti per gli interessi passivi (art. 96 ma anche gli artt. 97 e 98).

Per maggiori informazioni vedi Interessi passivi.

SPESE DI RAPPRESENTANZA – Art. 108.2

La disciplina delle spese di rappresentanza ha subito modifiche sostanziali ad opera della L. 244/2007 (Finanziaria 2008) e del DL 112/2008 (cd. Manovra d'estate). Nonostante tali spese rimangono disciplinate all'art. 108 del Tuir, rubricato "Spese relative a più esercizi", con la nuova disciplina sono deducibili integralmente nell'esercizio di competenza, a condizione che rispettino entrambi i requisiti di inerenza e congruità, così come specificati nel DM 19.11.08.

L'art. 108.2 stabilisce che le spese di rappresentanza sono deducibili nel periodo d'imposta di sostenimento se rispondenti ai requisiti di **inerenza** e **congruità** stabiliti con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze. Il DM 19.11.08 specifica anzitutto che i requisiti distintivi per qualificare un costo come spesa di rappresentanza sono: la **gratuità** in capo al percettore dei beni e dei servizi erogati dall'impresa; le **finalità promozionali** o di pubbliche relazioni; la **ragionevolezza**, intesa come idoneità, anche solo potenziale, a generare benefici economici per l'impresa o la **coerenza** con le pratiche commerciali del settore. Gli ultimi due requisiti richiesti (ragionevolezza e coerenza) sono alternativi.

In merito al requisito dell'inerenza, il DM 19.11.08 riconosce come spese di rappresentanza:

- le spese per viaggi turistici in occasione dei quali sono programmate e svolte significative attività promozionali di beni e servizi alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa.