

La deduzione dei costi non superiori a 1.000 euro per le imprese minori

di [Sandro Cerato](#)

Pubblicato il 19 Ottobre 2012

Le cosiddette "imprese minori" godono di alcune semplificazioni (già in vigore) nella deduzione dal reddito d'impresa dei costi di importo inferiore ad euro 1.000: analisi dell'agevolazione.

Il decreto semplificazioni (D.L. 2.3.2012, n. 16), contiene numerose novità fiscali per i contribuenti in genere, con particolare riguardo anche alle imprese ed ai professionisti.

Per quel che interessa in questa sede, il predetto decreto modifica dell'art. 66, c. 3, del TUIR, che nella precedente versione, come modificata in precedenza dal D.L. n. 70/2011, prevedeva regole particolari per la determinazione dell'esercizio di competenza dei costi di importo non superiore ad euro 1.000 per le imprese minori di cui all'art. 66 del TUIR. L'art. 3, cc. 8 e 9, del D.L. n. 16/2012, interviene modificando l'art. 66 del TUIR, stabilendo che le predette regole particolari costituiscono una facoltà e non un obbligo, e sono comunque applicabili già a partire dall'anno 2011.

Prima di entrare nel merito delle modifiche introdotte dal decreto semplificazioni, è bene ricordare che il predetto art. 7, c. 2, lett. s, del D.L. 70/2010, nell'intento di introdurre alcune semplificazioni, aveva previsto una particolare regola per l'individuazione dell'esercizio di competenza dei costi, in capo alle imprese minori, che presentano determinate caratteristiche.

In particolare, i predetti costi devono soddisfare i seguenti requisiti:



6.886	7.288	7.430	7.805	8.112	8.419	8.726	9.033	9.340	9.647
7.988	8.599	8.916	9.233	9.550	9.867	10.184	10.501	10.818	11.135
9.266	10.147	10.699	11.251	11.803	12.355	12.907	13.459	14.011	14.563
10.748	11.974	12.839	13.704	14.569	15.434	16.299	17.164	18.029	18.894
12.468	14.129	15.407	16.685	17.963	19.241	20.519	21.797	23.075	24.353
14.463	16.672	18.481	20.290	22.099	23.908	25.717	27.526	29.335	31.144
16.777	19.673	22.169	24.665	27.161	29.657	32.153	34.649	37.145	39.641
19.461	23.214	26.367	29.520	32.673	35.826	38.979	42.132	45.285	48.438
22.574	27.393	30.936	34.479	38.022	41.565	45.108	48.651	52.194	55.737
26.186	32.327	36.370	40.413	44.456	48.499	52.542	56.585	60.628	64.671
30.376	38.142	43.565	48.988	54.411	59.834	65.257	70.680	76.103	81.526
35.236	45.008	51.031	57.054	63.077	69.100	75.123	81.146	87.169	93.192
40.874	53.109	59.332	65.555	71.778	77.999	84.222	90.445	96.668	102.891
47.414	62.669	69.192	75.715	82.238	88.761	95.284	101.807	108.330	114.853
55.000	73.949	80.772	87.595	94.418	101.241	108.064	114.887	121.710	128.533
63.800	87.260	94.383	101.506	108.629	115.752	122.875	129.998	137.121	144.244
74.009	103.371	110.794	118.217	125.640	133.063	140.486	147.909	155.332	162.755
85.850	123.371	131.194	139.017	146.840	154.663	162.486	170.309	178.132	185.955
143.371	237.376	389.758	634.826	814.826	1014.826	1214.826	1414.826	1614.826	1814.826

- il contratto che ha generato il costo deve avere ad oggetto un corrispettivo periodico (tipicamente, manutenzioni, assistenze, locazioni, assicurazioni, ecc., per i quali l'ordinario principio di competenza prevederebbe la "spalmatura" del costo sostenuto lungo la durata del contratto);
- riferibilità a due periodi d'imposta (cd. "a cavallo", per i quali ordinariamente si utilizza la tecnica dei ratei e dei risconti per l'imputazione temporale del costo ai due esercizi);
- l'importo non deve eccedere la soglia di 1.000 euro, quale risulta dal documento probatorio (fattura o altro documento comprovante la spesa).

In presenza di tutti i requisiti anzidetti, è previsto che la deduzione avvenga per intero nell'esercizio in cui si riceve il documento probatorio, a prescindere dalla data in cui avviene la maturazione dei corrispettivi previsti nel contratto.

La novella legislativa descritta in precedenza è stata oggetto di critiche da parte di tutta la dottrina, in quanto costituisce comunque una deroga al principio di competenza obbligatoria, nel senso che al ricorrere dei requisiti previsti l'impresa avrebbe dovuto procedere alla deduzione nell'anno in cui riceve il documento probatorio.

Tale impostazione sembrava eccessiva, in quanto, normalmente, le "semplificazioni" o "agevolazioni" si inseriscono quali facoltà nel sistema tributario, e mai come obblighi.

In base a tale impostazione, l'individuazione dell'esercizio di "competenza" dipende dalla data in cui l'impresa riceve il documento probatorio del sostenimento della spesa (fattura, ricevuta, ecc.), che non necessariamente (anzi quasi mai) coincide con la data riportata sul documento medesimo. T

uttavia, al fine di comprovare la data di ricezione del documento, sarebbe stato opportuno che l'impresa conservasse copia della busta commerciale riportante il timbro con la data di ricezione, ovvero copia del fax, e-mail, ecc.

Qualche considerazione poteva essere espressa anche in relazione all'impatto che la nuova disposizione normativa avrebbe potuto avere nella determinazione del ricavo puntuale in base a Gerico, atteso che l'imputazione del costo in base ad una competenza "speciale" mal si concilia con

l'applicazione di uno strumento di determinazione presuntiva dei ricavi, la cui base di calcolo è proprio costituita dall'ammontare dei costi sostenuti dall'impresa, la cui imputazione è normalmente funzionale all'applicazione della competenza ordinaria.

Ulteriore aspetto critico, evidenziato da più parti, infine, riguardava la decorrenza di tale regola, atteso che dalla lettura dell'art. 7 del D.L. n. 70/2011 non si ricavava alcuna indicazione precisa.

Si ritenevano quindi applicabili le previsioni dello Statuto del contribuente, in ragione delle quali l'efficacia sarebbe "slittata" al 2012.

Come anticipato, l'art. 3, cc. 8 e 9, del D.L. n. 16/2012, interviene "correggendo" l'impostazione normativa descritta, stabilendo che:

- l'utilizzo della deroga al principio di competenza, per i costi di importo non superiore ad euro 1.000, è del tutto facoltativa, con la conseguenza che le imprese possono continuare a seguire la regola ordinaria "riscontando" le spese in questione tra i due esercizi di competenza;
- laddove si intendesse utilizzare la deroga in questione, l'imputazione dell'intero costo deve avvenire nell'esercizio in cui si registra il documento probatorio, e non più facendo riferimento alla data di ricezione dello stesso, facendo così venire meno le problematiche illustrate in precedenza;
- la decorrenza delle disposizioni introdotte dall'art. 7 del D.L. n. 70/2011, ora del tutto facoltative, si riferisce al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2011. Conseguentemente, laddove l'impresa intendesse avvalersi della disposizione prevista dal citato D.L. n. 70/2011, può farlo già con riferimento al periodo d'imposta 2011.

19 ottobre 2012

Sandro Cerato