

15 Dicembre 2011, ore 12:06

Speciale Iter Decreto Monti **Credito d'imposta per imposte anticipate**

La disciplina relativa alla trasformazione delle imposte differite attive iscritte in bilancio in crediti d'imposta viene estesa anche con riferimento a quelle relative alle perdite di cui all'articolo 84, del TUIR.

di Massimo Gabelli, Roberta De Pirro - Dottori commercialisti, Studio Morri Cornelli e associati

L'articolo 9, del Decreto Legge c.d. "Salva Italia" approvato dal Consiglio dei Ministri lo scorso 4 dicembre 2011, prevede l'estensione del disposto dell'articolo 2, comma 56, del D.L. del 29 dicembre 2010, n. 225, convertito, con modificazioni, dalla Legge del 6 febbraio 2011, n. 10.

Secondo quanto disposto dal predetto comma 55, anche in funzione dell'entrata in vigore del nuovo accordo di Basilea, le attività per imposte anticipate attive iscritte in bilancio relative:

- i) a svalutazioni di crediti non ancora dedotte dal reddito imponibile ai sensi dell'articolo 106, comma 3, del TUIR;
- ii) nonché al valore dell'avviamento e delle attività immateriali, i cui componenti negativi sono deducibili in più periodi d'imposta ai fini delle imposte sui redditi, sono trasformate in crediti d'imposta qualora nel bilancio individuale della società sia rilevata una perdita d'esercizio.

Nata inizialmente per gli istituti bancari, la norma in commento ha trovato poi, per interpretazione, una più ampia applicazione.

Secondo quanto precisato dall'Amministrazione finanziaria, nella Risoluzione n. 94/E, del 22 settembre 2011, la disposizione in esame può essere applicata anche dalle società che svolgono attività diverse da quella bancaria.

Naturalmente in tale ipotesi, l'Agenzia ha limitato l'applicazione delle stessa al valore dell'avviamento e delle altre attività immateriali, i cui componenti negativi siano deducibili, ai fini fiscali, in più periodi d'imposta. La trasformazione in commento decorre dalla data di approvazione del bilancio da parte dell'assemblea dei soci o dei diversi organi competenti per legge ed opera per un importo pari al predetto, da effettuarsi sulla base dei dati del medesimo bilancio approvato, tra:

- i) la perdita d'esercizio, e
- ii) il rapporto tra le predette attività per imposte anticipate e la somma de capitale e delle riserve.

Condizione necessaria per poter accedere a tale meccanismo di trasformazione è, quindi, che la società presenti una perdita di esercizio civilistica.

Proprio il valore della perdita potrebbe, però, determinare effetti tecnicamente incoerenti; infatti, la formula descritta permette di ottenere risultati superiori rispetto allo stesso importo delle imposte anticipate, qualora, la perdita sia superiore al netto capitale aumentato delle riserve. La norma, su tale "paradossale" effetto matematico non si esprime, anche se è di tutta evidenza l'incongruenza di un simile risultato.

Al ricorrere di tali presupposti verrebbe riconosciuto un credito compensabile superiore all'importo nominale delle (minori) imposte differite future. Quindi, sebbene la norma preveda a tal riguardo, si deve ritenere che l'importo delle

imposte anticipate rilevate nel bilancio sia da considerare il valore massimo del credito attribuibile.

Esempio:

Si ipotizzi una società con i seguenti valori:

- i) perdita di esercizio € 2.000;
- ii) capitale più riserve (perdita inclusa) € 6.000;
- iii) credito per imposte anticipate € 1.000.

Da ciò deriva il seguente conteggio:

$$\text{Credito fiscale} = 2.000 \times (1.000 / 6.000) = \text{€ } 333,33$$

In tale situazione la società otterrebbe immediatamente un credito compensabile di € 333,33, rinunciando a future imposte per € 1.000.

Se, per estremo, la perdita fosse pari a € 7.000, il credito fiscale, risultante dall'applicazione della formula sopra analizzata, sarebbe pari a € 1.166,67, risultato sicuramente non accettabile, in quanto riconoscerebbe un vantaggio superiore a quello che le differenze temporanee deducibili ammetterebbero.

In tal caso il credito riconoscibile si ritiene debba essere limitato all'ammontare di € 1.000. Contabilmente la trasformazione delle imposte anticipate in credito fiscalmente compensabile non pone particolari problemi.

L'unico aspetto meritevole di attenzione è la collocazione nel prospetto economico della sopravvenienza passiva che dovesse essere rilevata. Il credito tributario compensabile, come prima visto, sarà ragionevolmente inferiore al credito per imposte anticipate, con la conseguente necessità contabile di dover

rilevare una sopravvenienza passiva.

Diversi
Credito fiscale (SP C.II 4 bis)
Sopravvenienze passive (CE voce 22)

a Credito per imposte anticipate (SP C.II 4 ter)

Secondo quanto previsto dall'articolo 9, del decreto legge "Salva Italia", con decorrenza dal periodo d'imposta in corso alla data di approvazione del bilancio, **non sono deducibili i componenti negativi corrispondenti alle attività per imposte anticipate trasformate in credito d'imposta.** Inoltre, detto articolo 9 stabilisce che anche la **quota delle attività per imposte anticipate iscritte in bilancio relative alle perdite di cui all'articolo 84, del TUIR,** e derivante dalla deduzione dei predetti componenti negativi di reddito, **è trasformata per intero in crediti d'imposta.**

Tale trasformazione decorre dalla data di presentazione della dichiarazione dei redditi in cui viene rilevata la perdita.

La perdita del periodo d'imposta rilevata nella dichiarazione dei redditi è computata in diminuzione del reddito dei periodi d'imposta successivi per un ammontare pari alla perdita del periodo d'imposta rilevata nella dichiarazione dei redditi di cui al periodo precedente ridotta dei componenti negativi di reddito che hanno dato luogo alla quota di attività per imposte anticipate trasformata in crediti d'imposta.

La disciplina in commento trova applicazione anche ai bilancio di liquidazione volontaria ovvero relativi a società sottoposte a procedure concorsuali o di gestione delle crisi, ivi inclusi quelli riferiti all'amministrazione straordinaria e alla liquidazione coatta amministrativa di banche e altri intermediari finanziari vigilati dalla Banca d'Italia.

Il credito d'imposta, non produttivo di interessi, ora può essere rimborsabile ovvero può essere utilizzato, senza alcun limite d'importo, in compensazione "orizzontale". Detto credito deve essere indicato nella dichiarazione dei redditi e

non concorre alla formazione del reddito d'impresa, né della base imponibile IRAP.

L'eventuale credito residuo dopo aver effettuato le compensazioni è rimborsabile.

Si segnala, infine, a seguito dell'abrogazione dell'ultimo periodo del comma 57, dell'articolo 10, del D.L. n. 225/2010, è ammessa la deducibilità dei componenti negativi corrispondenti alle attività per imposte anticipate trasformate in crediti d'imposta.

Copyright © - Riproduzione riservata

Copyright © 2011 Wolters Kluwer Italia - P.I. 10209790152 -
Cod. ISSN 2239-0545
Sviluppato da [OS3 srl](#)