

**ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI DI RIMINI**

**A D C - ASSOCIAZIONE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI
SINDACATO NAZIONALE UNITARIO
SEZIONE DI RIMINI
BELLARIA - LUNEDÌ 16 APRILE 2012**

**CONVEGNO DI STUDI BILANCIO E DICHIARAZIONE DEI
REDDITI 2012**

*Francesco Rossi Ragazzi
Giovanni Valcarenghi*

TRASFORMAZIONE IN CREDITI D'IMPOSTA DELLE ATTIVITÀ PER IMPOSTE ANTICIPATE

La norma nata inizialmente per gli istituti bancari ha trovato poi per interpretazione dell'A. F. una più ampia applicazione: anche per i soggetti IRES, con una forma giuridica che prevede l'approvazione del bilancio da approvazione parte dell'assemblea dei soci o di altro organo competente per legge.

TRASFORMAZIONE IN CREDITI D'IMPOSTA DELLE ATTIVITÀ PER IMPOSTE ANTICIPATE

Il beneficio:

- ✓ nel caso in cui la società evidenzia una perdita di esercizio è prevista la possibilità di trasformare in crediti d'imposta le attività per imposte anticipate iscritte in bilancio;
- ✓ tali crediti non possono essere chiesti a rimborso e non fruttano interessi, ma possono essere utilizzati in compensazione tramite il modello F24.

Condizione necessaria è, quindi, che la società presenti una perdita di esercizio civilistica.

TRASFORMAZIONE IN CREDITI D'IMPOSTA DELLE ATTIVITÀ PER IMPOSTE ANTICIPATE

Le imposte differite attive trasformabili in crediti d'imposta sono quelle che si originano dal differimento della deduzione, ai fini delle imposte sui redditi, delle seguenti componenti negative:

- ✓avviamento: le imposte anticipate si generano poiché l'ammortamento civile (ad esempio 20%) è superiore a quello fiscale (5,55%): sulla differenza non dedotta si determina l'imposta anticipata;**
- ✓altre attività immateriali: marchi, brevetti, opere dell'ingegno e così via;**
- ✓svalutazioni dei crediti non dedotte ai sensi dell'art. 106, comma 3 del TUIR (fattispecie, quest'ultima, applicabile solo alle banche).**

TRASFORMAZIONE IN CREDITI D'IMPOSTA DELLE ATTIVITÀ PER IMPOSTE ANTICIPATE

La trasformazione delle imposte anticipate in credito d'imposta è soggetta a un limite massimo:

è consentita fino al valore che risulta moltiplicando la perdita d'esercizio, evidenziata nel bilancio, per il rapporto

- ✓ tra le attività per imposte anticipate
- ✓ e la somma del capitale sociale e delle riserve.

La trasformazione decorre dalla data di approvazione del bilancio da parte dell'assemblea dei soci ed è da questa data che il credito diviene pertanto utilizzabile.

TRASFORMAZIONE IN CREDITI D'IMPOSTA DELLE ATTIVITÀ PER IMPOSTE ANTICIPATE

Esempio:

Società con capitale e riserve pari a 10 milioni di euro ha imposte differite attive di 2 milioni di euro (iscritte per effetto di una svalutazione di un'attività immateriale) e perdite per 4 milioni di euro.

Il conteggio del credito d'imposta utilizzabile in F24 o cedibile è il seguente:

$4 \text{ milioni} \times 2 \text{ milioni} / 10 \text{ milioni} = 800.000 \text{ euro}$

**TRASFORMAZIONE IN CREDITI D'IMPOSTA
DELLE ATTIVITÀ PER IMPOSTE ANTICIPATE**

N.B.

La quota delle attività per imposte anticipate iscritte in bilancio relative alle perdite di cui all'articolo 84 TUIR (riporto delle perdite fiscali) - 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.

TRASFORMAZIONE IN CREDITI D'IMPOSTA DELLE ATTIVITÀ PER IMPOSTE ANTICIPATE

La perdita del periodo d'imposta risultante dalla dichiarazione dei redditi è computata in diminuzione del reddito dei periodi d'imposta successivi per un ammontare ridotto dei componenti negativi di reddito che hanno dato luogo alla quota di attività per imposte anticipate trasformata in crediti d'imposta (si veda l'esempio *infra*).

**TRASFORMAZIONE IN CREDITI D'IMPOSTA
DELLE ATTIVITÀ PER IMPOSTE ANTICIPATE**

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

**TRASFORMAZIONE IN CREDITI D'IMPOSTA
DELLE ATTIVITÀ PER IMPOSTE ANTICIPATE**

Esempio (tratto da U. Pavoni - Studio Focus Brescia):

- ✓ **X spa ha acquistato un'azienda nell'anno 2006 pagando un avviamento di 1.800.000 euro;**
- ✓ **ammortamento civilistico contabilizzato per il 2011 pari a zero (perché è stato già tutto ammortizzato nel quinquennio 2006-2010);**
- ✓ **ammortamento fiscale dedotto fino al 31 dicembre 2010: 500.000 ossia $1.800.000 : 18 \times 5$ esercizi;**
- ✓ **nel bilancio al 31 dicembre 2010 sono dunque iscritte imposte anticipate per 357.500 $(1.800.000 - 500.000) \times 27.5\%$;**
- ✓ **ammortamento fiscale deducibile per il 2011 (variazione in diminuzione): $1.800.000 : 18 = 100.000$;**
- ✓ **perdita in UNICO anno 2011: 170.000.**

**TRASFORMAZIONE IN CREDITI D'IMPOSTA
DELLE ATTIVITÀ PER IMPOSTE ANTICIPATE**

Occorre individuare quale parte delle imposte anticipate (già iscritte in bilancio per complessivi 357.500) riferibili al periodo d'imposta corrente possa essere trasformata in credito d'imposta.

**TRASFORMAZIONE IN CREDITI D'IMPOSTA
DELLE ATTIVITÀ PER IMPOSTE ANTICIPATE**

Dal momento che l'ammontare della variazione dell'anno in diminuzione (pari a 100.000) è inferiore all'ammontare della perdita fiscale dichiarata (pari a 170.000) tutte le imposte anticipate di 27.500 (100.000 x 27,5%) possono essere trasformate in credito d'imposta «spendibile» a decorrere dalla data di presentazione del modello UNICO per l'anno 2011.

TRASFORMAZIONE IN CREDITI D'IMPOSTA DELLE ATTIVITÀ PER IMPOSTE ANTICIPATE

Nell'ipotesi in cui la perdita fiscale fosse, invece, di 80.000, nonostante vi sia una variazione in diminuzione di 100.000, l'importo trasformabile in credito d'imposta non può comunque essere superiore a 22.000 (pari al 27.5% di 80.000) e non residuano perdite fiscali riportabili negli esercizi futuri.

TRASFORMAZIONE IN CREDITI D'IMPOSTA DELLE ATTIVITÀ PER IMPOSTE ANTICIPATE

La norma prevede coerentemente che la parte di perdita riferita alla variazione in diminuzione che ha generato l'imposta anticipata convertita in credito d'imposta non possa essere riportata.

Nel nostro esempio, a fronte di una perdita dichiarata di 170.000, può essere riportata solo una perdita di 70.000.

**TRASFORMAZIONE IN CREDITI D'IMPOSTA
DELLE ATTIVITÀ PER IMPOSTE ANTICIPATE**

N.B.

La parte di credito non utilizzata in compensazione può essere chiesta a rimborso e va indicata nella dichiarazione dei redditi.

Il credito non concorre alla formazione del reddito d'impresa né alla formazione della base imponibile IRAP