

CIRCOLARE N° 11 DEL 1.12.2011

Alla rispettabile clientela – alla c.a. della Direzione

TRASFORMAZIONE ATTIVITA' DA IMPOSTE DIFFERITE ATTIVE IN CREDITI D'IMPOSTA

Premessa: il Dl n. 225 del 2010 all'art. ha introdotto la possibilità di trasformare l'importo delle imposte differite attive (imposte anticipate) derivanti da svalutazioni di crediti oppure dall'avviamento e da altre attività immateriali in un credito d'imposta, qualora nell'esercizio sia subita una perdita.

1. Dl n. 225 del 2010, art. 2:

Il testo del Dl n. 225/2010 recita all'art. 2 comma 55 e seguenti: "...le attività per imposte anticipate iscritte in bilancio, relative a svalutazioni di crediti non ancora dedotte dal reddito imponibile ai sensi del comma 3 dell'articolo 106 del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, nonché quelle relative al valore dell'avviamento e delle altre 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 venga rilevata una perdita d'esercizio.

56. La trasformazione di cui al comma 55 decorre dalla data di approvazione del bilancio da parte dell'assemblea dei soci ed opera per un importo pari al prodotto, da effettuarsi sulla base dei dati del medesimo bilancio approvato, tra:

a) la perdita d'esercizio, e

b) il rapporto fra le attività per imposte anticipate indicate al comma 55 e la somma del capitale sociale e delle riserve.

57. Il credito d'imposta di cui al comma 55 non è rimborsabile né produttivo di interessi. Esso può essere ceduto ovvero può essere utilizzato, senza limiti di importo, in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241. Il credito va indicato nella dichiarazione dei redditi e non concorre alla formazione del reddito di impresa né della base imponibile dell'imposta regionale sulle attività produttive. 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.

58. Con decreto di natura non regolamentare del Ministro dell'economia e delle finanze, sentita la Banca d'Italia, possono essere stabilite modalità di attuazione del presente articolo”.

La lettura del testo del decreto apre ad una significativa opportunità espressa dalla possibilità di trasformare l'importo di imposte anticipate specificate nella loro origine in un credito d'imposta a condizione che nel bilancio individuale della società sia rilevata una perdita d'esercizio. Tuttavia l'effettiva possibilità di avvalersene resta condizionata dall'emanazione delle relative modalità di attuazione che ad oggi non sono ancora state meglio precisate.

Nonostante ciò in data 22/09/2011 vi ha fatto seguito la risoluzione n. 94/E diretta a fornire dei chiarimenti in merito alla sua operatività.

Dall'approfondimento della Ris. N. 94/E del 22 settembre 2011 emerge le linee essenziali di seguito sintetizzate.

2. Modalità operative della trasformazione delle imposte anticipate in credito d'imposta riportate nella Ris. N. 94/E del 22/09/2011.

Possono essere trasformate in credito d'imposta le attività per imposte anticipate (imposte differite attive) derivanti:

- dalle svalutazioni dei crediti nella misura non ancora fiscalmente dedotta (art. 106 TUIR);
- dalle discrepanze tra ammortamento civilistico e deducibilità fiscale in relazione all'avviamento e ad altre attività immateriali deducibili in più anni (punto sub b);
- *“Ne deriva che il credito d'imposta in esame, con riferimento al punto sub b), può essere utilizzato da tutti i contribuenti interessati, quindi anche da soggetti diversi dagli enti creditizi e finanziari.”*

Condizione per beneficiare di opzione di trasformazione:

- emersione di una perdita d'esercizio nel bilancio approvato.

Soggetti cui si applica:

- **soggetti IRES** che conseguono una perdita d'esercizio e dispongono di attività da imposte differite attive come sopra descritte rispetto ai quali **il bilancio deve essere approvato dall'assemblea dei soci o da organo competente stabilito per legge.**

Decorrenza della possibilità di trasformazione:

- dall'esercizio nel quale il bilancio approvato rivela una perdita (oltre a riportare le attività da imposte anticipate);
- *"...è opportuno precisare che la disposizione in esame è applicabile a decorrere dalla data di entrata in vigore del citato decreto legge n. 225 del 2010 e quindi produce effetti con riferimento a tutti i bilanci la cui approvazione sia avvenuta successivamente a tale data"*. (dalla risoluzione 94/E del 22/9/2011);
- entrata in vigore del decreto: 1° gennaio 2012. Dunque la possibilità di trasformazione in credito d'imposta dovrebbe operare dai bilanci approvati successivamente al 1° gennaio 2012, ossia da quelli relativi all'esercizio chiuso al 31/12/2011.

Effetti operativi:

- dall'esercizio in cui si è optato per la trasformazione non sono più deducibili le componenti di reddito negative connesse alle imposte anticipate; *"dal periodo d'imposta in corso alla data di approvazione del bilancio, non sono ammesse le variazioni in diminuzione che corrispondono all'ammontare delle imposte anticipate trasformate."*;
- al credito d'imposta ottenuto per trasformazione non si applica alcun limite quantitativo (compensazione "senza limite d'importo" a differenza di quanto previsto nei casi di eccedenze d'imposta e dei crediti di natura agevolativa);
- utilizzo (esclusivo) del credito d'imposta per compensazione;
- il credito d'imposta ottenuto per trasformazione non può essere rimborsato;
- il credito d'imposta "da trasformazione" non concorre alla formazione della base imponibile;
- credito d'imposta deve essere esposto nella dichiarazione dei redditi (quadro RU della sezione XIX, codice 80) .

Limite massimo della trasformazione delle imposte anticipate nei crediti d'imposta:

- credito d'imposta = (perdita d'esercizio * imposte anticipate) / (riserve + capitale sociale).

Riepilogo delle “fonti” (diverse dalla svalutazione crediti) delle imposte anticipate costituite dall’avviamento e da altre attività immateriali.

VOCE DI STATO PATRIMONIALE BILANCIO UE	AMMORTAMENTO CIVILISTICO	AMMORTAMENTO FISCALE
DIRITTI DI BREVETTO INDUSTRIALE E DIRITTI DI UTILIZZAZIONE OPERE DELL’INGEGNO Voce B.I.3	Sistematico in ogni esercizio, in base alla residua possibilità di utilizzo. Occorre il consenso del Collegio sindacale. Art. 2426.1, n. 2	Art. 103.1: In misura non superiore al 50% del costo per ciascun esercizio; quote anche variabili
MARCHI Voce B.I.4	Sistematico in ogni esercizio, in base alla residua possibilità di utilizzo Art. 2426.1, n. 2	Art. 103.1: Quote annue, anche variabili, ma in misura non superiore a 1/18 per ciascun esercizio
CONCESSIONI, LICENZE E DIRITTI SIMILI Voce B.I.4	Sistematico in ogni esercizio, in base alla residua possibilità di utilizzo. Art. 2426.1, n. 2	Art. 103.2: In misura corrispondente alla durata di utilizzazione prevista da contratto o legge. Quote costanti.
AVVIAMENTO Voce B.I.5	Entro un periodo di cinque anni. Con adeguata motivazione in n.i., è consentito l’ammortamento in un periodo superiore, non eccedente la durata di utilizzazione. Occorre il consenso del Collegio sindacale. Art. 2426.1, n. 6	Art. 103.3: Quote annue, anche variabili, ma in misura non superiore a 1/18 del valore per ciascun esercizio.
ALTRE IMMOBILIZZAZIONI IMMATERIALI Voce B.I.7	Sistematico in ogni esercizio, in base alla residua possibilità di utilizzo. Art. 2426.1, n. 2.	Art. 103.2: In misura corrispondente alla durata di utilizzazione prevista da contratto o legge.

IMMOBILIZZAZIONI IMMATERIALI IN CORSO E ACCONTI. Voce B.I.6	Non vanno ammortizzati	Non vanno ammortizzati
---	------------------------	------------------------

La manovra Monti potrebbe intervenire sulla materia.

Restiamo a Vostra disposizione per qualunque chiarimento e/o approfondimento.

Studio Associato Pagani