



## **La determinazione del fondo imposte**

**Prof. Dott. Francesco ROSSI RAGAZZI**

## **RIDUZIONE DELL'IRES E DELL'IRAP**



**La “Finanziaria 2008” (Legge 24.12.2007 n. 244) ha ridotto l’aliquota I.r.e.s. (dal 33% al 27,5%) e l’aliquota I.r.a.p. (dal 4,25% al 3,9%) con decorrenza 1° gennaio 2008 (nel caso di esercizio sociale coincidente con l’anno solare).**



**L'onere fiscale complessivo per i soggetti I.R.E.S. scende dal 37,25% (33% + 4,25%) al 31,4% (27,5% + 3,9%)**

**DI BEN 5,85 PUNTI PERCENTUALI**



**Già nel bilancio 2007 occorre:**

- **calcolare le imposte correnti con le vecchie aliquote;**
- **calcolare le imposte differite passive e le imposte anticipate che originano nel 2007 con le nuove aliquote;**
- **“rivisitare” le “imposte differite passive” e le “imposte differite attive” (“imposte anticipate”) risultanti dal bilancio precedente e non ancora “utilizzate”.**



Tale “rivisitazione” comporta la rilevazione nel bilancio di:

- un componente positivo di reddito, nel caso delle “imposte differite passive”;
- un componente negativo di reddito, nel caso delle “imposte differite attive”.



***Eccedenza del fondo imposte differite passive***

**B 2 - “Fondo per imposte, anche differite” (S.P.) a Voce 22 (C.E.) - “Imposte sul reddito dell’esercizio ... differite”.**



## ***Eccedenza delle imposte differite attive***

**“Voce 22 (C.E.) - “Imposte sul reddito  
dell’esercizio ... anticipate” a CII 4 ter  
(S.P.) - “Imposte anticipate”.**



***Ipotesi in cui il fondo imposte differite  
passive sia stato costituito  
direttamente con accredito del  
“patrimonio netto”***

**B 2 - “Fondo per imposte, anche  
differite” (S.P.) a Riserva ...”.**



**Imposta sostitutiva per il riallineamento dei valori (Modello Unico 2008):**

- **12%: per la parte di maggiori valori compresi nel limite di 5 milioni di euro;**
- **14%: per la parte di maggiori valori che eccede 5 milioni di euro e fino a 10 milioni di euro;**
- **16%: sulla parte dei maggiori valori che eccede i 10 milioni di euro.**



**L'opzione per il riallineamento dei (minori) valori fiscali ai (maggiori) valori civilistici mediante il pagamento dell'imposta sostitutiva comporta l'eliminazione (ovvero la riduzione, in caso di "affrancamento parziale") delle imposte differite passive già iscritte in bilancio.**



**Ne consegue l'iscrizione nel conto economico di una "sopravvenienza attiva".**



### **QUESTIONE CONTROVERSA**

**La "sopravvenienza attiva":**

- **può essere iscritta già nel bilancio 2007, ancorché l'opzione non potrà che essere esercitata successivamente al 31.12.2007?**
- **ovvero (proprio in ragione di ciò) può essere iscritta solo nel bilancio 2008?**



## **Documento O.I.C. n. 25:**

**Le passività per imposte differite passive non sono contabilizzate qualora esistano scarse probabilità che tale debito insorga.**



**A mio avviso, è fondato ritenere che tale criterio debba trovare applicazione anche ai fini del mantenimento dell'iscrizione nel bilancio di esercizio delle imposte differite passive (o della loro cancellazione), nel presupposto ovviamente che - nel caso di specie - gli Amministratori abbiano già deciso di optare per il pagamento dell'imposta sostitutiva.**



## **Documento O.I.C. n. 25:**

**Le imposte anticipate possono essere rilevate nel bilancio solo se vi sia una “ragionevole certezza” in ordine al loro recupero negli esercizi successivi.**



**Attenzione - a partire dal 2008 - al “riporto in avanti” (senza limiti temporali) degli interessi passivi eccedenti rispetto al 30% del R.O.L. (Risultato Operativo Lordo) che sono indeducibili nel periodo di imposta di competenza.**





## **Imposte differite passive I.r.a.p.**



**Nell'esercizio 2008 e nei cinque esercizi successivi occorre "utilizzare", nella misura di un sesto per ciascun esercizio, le imposte differite passive, a prescindere dalla circostanza che si verifichino - o meno - gli eventi che, in assenza della norma transitoria, avrebbero provocato tale "utilizzo".**



**Peraltro, è fondato ritenere che il riallineamento dei (relativi) valori si verifica subito per l'intero importo (e non è, dunque, correlato all'“utilizzo”, nella misura di un sesto per ciascun esercizio, delle imposte differite passive).**



**N.B.**

**Qualora ci si avvalga della possibilità di ottenere il riallineamento di tali valori mediante il pagamento dell'imposta sostitutiva (aliquote dal 12% al 16% per scaglioni) viene meno il presupposto per l'applicazione della norma transitoria I.r.a.p.**



**Come ben noto, la “Finanziaria 2008” ha abrogato l’art. 109, comma 4, lett. b) del T.u.i.r. con la conseguenza che non é più consentito la deduzione in via extracontabile di componenti negativi di reddito prevista da norme c.d. “sovvenzionali”.**



**Tuttavia, per le operazioni di conferimento effettuate in regime di neutralità fiscale ai sensi dell’art. 176 T.u.i.r. resta ferma l’applicazione in via transitoria delle disposizioni dell’art. 109, co. 4, lett. b) relative al mantenimento del “vincolo di sospensione d’imposta” impresso sul patrimonio netto dal soggetto conferente per effetto delle rettifiche extracontabili effettuate.**