

Analisi e commenti

Cammino da Dta a credito d'imposta: una metamorfosi da approfondire - 2

18 Febbraio 2013

Cosa succede in caso di perdita fiscale, quali sono gli effetti e la decorrenza della trasformazione, in che modo è possibile utilizzare l'agevolazione e come farlo sapere

Thumbnail L'ipotesi della trasformazione delle imposte anticipate in credito d'imposta, in presenza di una perdita fiscale, è disciplinata dall'articolo 2, comma 56-bis, del decreto legge 225/2010. La norma, introdotta dall'articolo 9 del "decreto salva Italia", persegue l'obiettivo (così come emerge dalla relazione illustrativa al DL 201/2011) di eliminare qualsiasi circostanza tale per cui *"il recupero delle Dta (...) possa dipendere dalla redditività futura delle imprese"*.

In quest'ottica, la disposizione in argomento garantisce il recupero delle Dta - relative ai componenti negativi di reddito di cui al comma 55 - precedentemente iscritte in bilancio di esercizio, anche nell'ipotesi in cui ci sia stata una perdita fiscale.

In particolare, il comma 56-bis prevede che *"la quota delle attività per imposte anticipate iscritte in bilancio relativa alle perdite di cui all'articolo 84 del testo unico delle imposte sui redditi (...) e derivante dalla deduzione dei componenti negativi di reddito di cui al comma 55, è trasformata per intero in crediti d'imposta"*.

In altri termini, possono essere trasformate le Dta relative alla parte di perdita fiscale corrispondente alle variazioni in diminuzione, apportate nella medesima dichiarazione in cui è rilevata la perdita, riferite a svalutazioni di crediti o ad ammortamenti/svalutazioni dell'avviamento e di altre attività immateriali (cosiddette *reversal*).

La trasformazione delle Dta, in caso di perdita fiscale, decorre dalla data di presentazione della dichiarazione dei redditi in cui è rilevata la perdita.

Per effetto della trasformazione, inoltre, la norma dispone che la perdita fiscale, riportabile in diminuzione del reddito dei periodi d'imposta successivi, è ridotta per la parte corrispondente alle

variazioni in diminuzione correlate alle Dta trasformate.

La *ratio* di tale disposizione è quella di evitare che il contribuente goda di un doppio vantaggio fiscale a fronte di un medesimo componente negativo: da un lato, la trasformazione in credito d'imposta delle Dta sulla perdita fiscale, alla cui formazione ha concorso lo stesso componente negativo di reddito, e, dall'altro, la compensazione derivante dalla riportabilità della perdita (a cui ha concorso il medesimo componente negativo) nei futuri periodi d'imposta.

Sul punto, l'Amministrazione finanziaria ha chiarito (circolare n. 37/2012) che il motivo di tale disposizione è rinvenibile nel fatto che *"la trasformazione in credito di imposta delle Dta sulle perdite fiscali produce la liquidabilità anticipata della minore imposta che si sarebbe prodotta computando in diminuzione l'ammontare di perdita corrispondente alle Dta trasformate, dal reddito dei periodi di imposta successivi"*.

Nel documento di prassi, inoltre, è evidenziato che in presenza, nel medesimo periodo di imposta, sia di una perdita fiscale sia di una perdita di esercizio, la trasformazione in credito d'imposta delle Dta, in ipotesi di perdita fiscale (comma 56-bis), può cumularsi con la trasformazione delle stesse prevista nei casi di perdita di esercizio (commi 55 e 56).

Infine, considerato che il comma 56-bis è stato introdotto con il "decreto salva Italia", ricordiamo che la disposizione si applica alle perdite fiscali maturate a decorrere dal periodo d'imposta 2011.

Come utilizzare il credito derivante dalla trasformazione

Le modalità d'uso del credito d'imposta risultante dalla trasformazione delle Dta sono disciplinate dal comma 57 del DL 225/2010, che individua tre utilizzi alternativi del credito:

- la compensazione (ex articolo 17 del Dlgs 241/1997)
- la cessione al valore nominale secondo la procedura di cui all'articolo 43-ter del Dpr 602/1973
- la richiesta a rimborso della parte residua dopo le compensazioni.

Il comma 57, infatti, dispone che il credito d'imposta in argomento può essere utilizzato in compensazione con altri tributi e contributi secondo quanto disposto dal richiamato articolo 17, ma senza limiti d'importo.

Pertanto, non sono applicabili alla fattispecie i limiti alle compensazioni prescritti dall'articolo 34 della legge 388/2000 e dall'articolo 1, comma 53, della legge 244/2007, previsti per l'utilizzo, rispettivamente, dei crediti relativi alle eccedenze d'imposta e dei crediti di natura agevolativa.

Il credito d'imposta in questione è fruibile tramite il modello F24, indicando il codice tributo **"6834"**

(istituito con risoluzione n. 57/2011), e il relativo utilizzo deve essere riportato in dichiarazione dei redditi, nell'apposita sezione del quadro RU del modello Unico società di capitali.

Riguardo alla cessione del credito d'imposta, per espressa previsione normativa, essa può avvenire esclusivamente al valore nominale e secondo la procedura di cui all'articolo 43-ter del Dpr 602/1973, ovvero al ricorrere delle condizioni oggettive e soggettive previste, rispettivamente, dai commi 2 e 4 dell'articolo 43-ter.

L'Amministrazione finanziaria, inoltre, ha chiarito che il credito da Dta può essere ceduto nell'ambito del consolidato, ai sensi dell'articolo 7 del decreto del ministero dell'Economia e delle Finanze 9 giugno 2004.

Alla luce di tale disposizione, infatti, la consolidata può cedere, ai fini della compensazione dell'Ires dovuta dalla consolidante, i crediti utilizzabili in compensazione (articolo 17, Dlgs 241/1997) nonché le eccedenze d'imposta ricevute ai sensi dell'articolo 43-ter del Dpr 602/ 1973.

Secondo quanto chiarito nella circolare n. 37/2012, poiché il comma 57 costituisce norma speciale, essa trova applicazione solo nei confronti del soggetto che ha effettuato la trasformazione di Dta in credito d'imposta e, invece, non produce effetti nei confronti dell'eventuale cessionario, in relazione al quale risulta applicabile l'ordinaria normativa dei crediti d'imposta.

Conseguentemente, il cessionario potrà cedere il credito d'imposta ricevuto senza il vincolo del valore nominale, ricorrendo alle procedure di cessione dei crediti d'imposta ordinariamente previste nell'ordinamento, e potrà utilizzarlo in compensazione, nel rispetto dei limiti previsti.

Infine, la norma prevede, quale residuale modalità di utilizzo del credito d'imposta derivante dalla trasformazione di Dta, la possibilità di richiedere lo stesso a rimborso.

Tale facoltà è esercitabile tramite la dichiarazione dei redditi - modello Unico società di capitali - indicando l'importo che si vuole chiedere a rimborso nell'apposita casella del quadro RU.

*2 - fine (la **prima parte** è stata pubblicata giovedì 14 febbraio)*

di

Adelma Mastrangelo

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/analisi-e-commenti/articolo/cammino-dta-credito-dimposta-metamorfosi-approfondire-2>