

RISOLUZIONE N. 94/E



Roma, 22 settembre 2011

Direzione Centrale Normativa

OGGETTO: Utilizzo del credito d'imposta derivante dalla trasformazione di attività per imposte anticipate iscritte in bilancio - Articolo 2, comma 55, del decreto legge 29 dicembre 2010, n. 225 – Chiarimenti operativi

Sono pervenute richieste di chiarimento in merito alla corretta modalità di utilizzo del credito d'imposta risultante dalla conversione delle attività per imposte anticipate iscritte in bilancio per effetto delle disposizioni contenute nel decreto legge 29 dicembre 2010, n. 225 (c.d. *decreto milleproroghe*), convertito, con modificazioni, dalla legge 26 febbraio 2011, n. 10.

Al riguardo, si forniscono le seguenti precisazioni.

La procedura di utilizzo del credito d'imposta in esame trova specifica disciplina nella norma istitutiva del credito stesso, contenuta, nei commi da 55 a 58 dell'articolo 2 del citato decreto n. 225 del 2010.

Ai sensi del comma 55, nell'ipotesi in cui sia evidenziata in bilancio una perdita d'esercizio, sono convertite in credito d'imposta le attività per imposte anticipate, iscritte nel bilancio stesso, derivanti da:

- 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*”;
- b) “*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*”.

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.

Il successivo comma 56 prevede che l'importo massimo di imposte anticipate che può essere trasformato in credito d'imposta è costituito dall'ammontare che risulta moltiplicando la perdita d'esercizio evidenziata nel bilancio per il rapporto tra le attività per imposte anticipate, relative alle poste sopra indicate, e la somma del capitale sociale e delle riserve.

Ai sensi del medesimo comma 56, la trasformazione delle imposte anticipate in credito d'imposta, nei limiti sopra indicati, “*decorre dalla data di approvazione del bilancio da parte dell'assemblea dei soci*”.

Da tale data, pertanto, il credito d'imposta derivante dalla trasformazione delle attività anticipate, secondo le modalità sopra riportate, diventa utilizzabile. Al riguardo, 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.

Si evidenzia, infine, che, in virtù del riferimento letterale all’”*approvazione del bilancio da parte dell'assemblea dei soci*”, la disposizione risulta applicabile solo ai soggetti IRES costituiti in una forma giuridica che prevede l’approvazione del bilancio da parte dell’assemblea dei soci o di altro organo competente per legge.

Come stabilito nel successivo comma 57, inoltre, “*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*”. Da ciò discende, pertanto, che, 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.

Esemplificando, per un soggetto con esercizio coincidente con l'anno solare che procede alla trasformazione di imposte anticipate iscritte nel bilancio relativo all'esercizio 2010, approvato il primo aprile 2011, la trasformazione in esame ha efficacia dal primo aprile 2011 e, dal periodo d'imposta 2011, non sono più ammesse le variazioni in diminuzione corrispondenti alle imposte anticipate trasformate.

Relativamente alle modalità di utilizzo del credito d'imposta in esame, lo stesso comma 57, stabilisce che il credito “*può essere utilizzato, senza limiti d'importo, in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241*”.

Al fine di consentirne l'utilizzo in compensazione, con la risoluzione n. 57/E del 24 maggio 2011 è stato istituito il codice tributo “6834” che, con la presente risoluzione, viene ridenominato “*Credito d'imposta per imposte anticipate iscritte in bilancio, in presenza di perdita di esercizio – art. 2, commi da 50 a 59 del dl 225/2010 e successive modificazioni*”.

Il medesimo comma, inoltre, prevede che il credito d'imposta generatosi dalla trasformazione di imposte anticipate secondo le modalità sopra descritte “*va indicato nella dichiarazione dei redditi*”.

Al riguardo, con riferimento al modello UNICO 2011 (anno d'imposta 2010), si precisa che il credito d'imposta in esame deve essere indicato nella sezione XIX del quadro RU, utilizzando il codice credito 80, secondo le istruzioni relative alla compilazione della sezione medesima.

Infine, atteso che la disposizione prevede che la compensazione avvenga “*senza limiti d'importo*”, si evidenzia che al credito d'imposta in esame non è applicabile alcun limite di utilizzo, diversamente da quanto previsto per crediti d'imposta di altra origine; non sono pertanto applicabili i limiti disposti dall'articolo 34 della legge 23 dicembre 2000, n. 388 e dall'articolo 1, comma 53, della legge 24 dicembre 2007, n. 244 previsti per l'utilizzo, rispettivamente, dei crediti relativi alle eccedenze d'imposta e dei crediti di natura agevolativa.

Le Direzioni regionali vigileranno affinché le istruzioni fornite e i principi enunciati con la presente risoluzione vengano puntualmente osservati dagli uffici.

IL DIRETTORE CENTRALE