



# **LA DETERMINAZIONE DELLA BASE IMPONIBILE E DELLE IMPOSTE**



Al 31/12/2004 la *Alfa S.p.A.*, società che opera nel settore industriale, presenta, tra gli altri, i seguenti conti:

**Stralcio della situazione contabile al 31/12/2004**

<i>Conti</i>	<i>Dare</i>	<i>Conti</i>	<i>Avere</i>
Impianti e macchinario	90.000	Fondo rischi su crediti	8.316
Attrezzature	51.000	...	...
Macchine d'ufficio	33.800	Rim. finali di merci	11.450
Automezzi	46.000	Plusvalenze	5.700
Merci	11.450	...	...
Crediti v/clienti	108.000		
...	...		
Manutenzioni e riparazioni	14.500		
Amm.to impianti e macchinario	15.000		
Amm.to attrezzature	8.100		
Amm.to macchine d'ufficio	6.760		
Amm.to automezzi	11.500		
Svalutazione crediti	2.116		
Spese di rappresentanza	2.700		
Compensi agli amministratori	9.000		
...	...		

Si proceda alla determinazione delle imposte di competenza (correnti, anticipate e differite) della società *Alfa S.p.A.*, tenendo conto che il reddito ante imposte risultante dal Conto economico del 2004 è pari a € 345.000 e che l'aliquota d'imposta IRES è pari al 33%.

A tal fine, sono di seguito riportate le indicazioni utili:

- 1) Le *spese di manutenzione* sono comprensive di un canone annuo di € 3.000 relativo ad interventi periodici programmati su impianti per un valore di € 22.000.

Il 27/5/2004 è stata acquistata una particolare attrezzatura industriale al prezzo di €21.000 e il 19/10/2004 è stata ceduta un'attrezzatura del costo storico di € 15.000.

Infine, dalla precedente dichiarazione dei redditi risultano non ammessi in deduzione costi di manutenzione per €1.200.

- 2) La cessione dell'attrezzatura di cui al punto precedente ha dato luogo alla realizzazione di una *plusvalenza*; l'attrezzatura era posseduta da più di 3 anni.

3) I coefficienti fiscali di **ammortamento** sono i seguenti:

- Impianti e macchinario 15%;
- Automezzi 25%;
- Macchine d'ufficio 12,5%;
- Attrezzature 20%.

Le attrezzature sono state acquistate per €30.000 nell'anno 2003 e per il residuo nell'anno 2004; gli automezzi sono stati acquistati nel 2001; gli altri cespiti, invece, sono posseduti dal 2000.

Si tenga conto, inoltre, delle seguenti precisazioni:

- quando consentito, l'azienda si è avvalsa della possibilità di applicare l'ammortamento anticipato nella misura massima consentita;
- per gli impianti risulta documentato un più intenso utilizzo che ne giustifica l'ammortamento imputato a Conto economico.

4) I **compensi all'amministratore** saranno pagati nell'anno 2005, mentre nell'esercizio sono stati pagati quelli relativi all'anno 2003 per €7.000.



5) Tra i *crediti verso clienti* è iscritto un credito di €10.000 coperto da garanzia assicurativa che garantisce il 100% del credito in caso di insolvenza del debitore.

Il fondo rischi su crediti fiscale preesistente alla svalutazione era pari a €4.200.

6) La valutazione delle *rimanenze di magazzino* è stata effettuata al valore di mercato, che si suppone uguale al valore normale medio dei prodotti nell'ultimo mese dell'esercizio.

7) Nel corso dell'esercizio sono state sostenute delle *spese di rappresentanza*.

## Promemoria

Le **imposte differite** originano da **variazioni fiscali temporanee in diminuzione** relative a componenti di reddito di competenza dell'esercizio "n".

Le **imposte anticipate** originano da **variazioni fiscali temporanee in aumento** relative a componenti di reddito di competenza dell'esercizio "n".

Gli **storni di imposte differite** originano da **variazioni fiscali in aumento** che fanno seguito (negli esercizi "n+1", "n+2", ecc.) alla rilevazione di imposte differite nell'esercizio "n".

Gli **storni di imposte anticipate** originano da **variazioni fiscali in diminuzione** che fanno seguito (negli esercizi "n+1", "n+2", ecc.) alla rilevazione di imposte anticipate nell'esercizio "n".

## *Traccia di soluzione*

### 1) Spese di manutenzione

#### *Art. 102 – comma 6 – T.U.I.R.*

Il *limite di deducibilità* dei costi di manutenzione, ammodernamento e trasformazione (non imputati in Bilancio ad incremento dei beni a cui si riferiscono) è del *5% del costo complessivo dei beni ammortizzabili esistenti all'inizio dell'esercizio*.

Per i beni ceduti in corso d'esercizio la *deduzione* è *proporzionale alla durata del possesso* e commisurata al costo d'acquisto.

L'*eccedenza* è *ammortizzabile a quote costanti nei 5 periodi d'imposta successivi*.

La *deducibilità* è *totale per i compensi periodici di manutenzione dovuti contrattualmente* per certi beni, che sono esclusi dalla base di computo del 5%.

***Determinazione del costo dei beni materiali ammortizzabili esistenti all'1/01/2004***

Impianti e macchinario	90.000
+ Attrezzature	51.000
+ Macchine d'ufficio	33.800
+ Automezzi	46.000
<hr/>	
<i>Costo dei beni ammortizzabili al 31/12/2004</i>	220.800
– Costo storico dei beni acquistati per il periodo di non possesso (21.000 * 146 / 365)	8.400
+ Costo storico del bene ceduto per il periodo di possesso (15.000 * 292 / 365)	12.000
<hr/>	
<i>Costo dei beni ammortizzabili all'1/01/2004</i>	224.400

***Determinazione della base di computo***

Costo dei beni ammortizzabili all'1/01/2004	224.400
– <u>Costo dei beni soggetti a contratti di manutenzione periodica</u>	<u>22.000</u>
<i>Base di computo</i>	202.400



### *Calcolo del costo deducibile*

Costo deducibile forfetariamente ( $202.400 * 5\%$ )	10.120
+ <u>Compensi contrattualmente stabiliti</u>	<u>3.000</u>
<i>Costi di manutenzione deducibili</i>	<i>13.120</i>

### *Calcolo della variazione fiscale su manutenzioni dell'esercizio 2004*

Costo per manutenzioni iscritto in Bilancio	14.500
– <u>Costo fiscalmente deducibile</u>	<u>13.120</u>

***Variazione fiscale in aumento*** ***1.380***  
*(variazione temporanea)*

### *Calcolo della variazione fiscale su manutenzioni dell'esercizio 2003*

Costi di manutenzioni non ammessi a deduzione nel 2003	1.200
Costi deducibili nel 2004 ( $1.200 / 5$ )	240

***Variazione fiscale in diminuzione*** ***240***  
*(a fronte di variazioni temporanee in aumento dei precedenti esercizi)*

## 2) Plusvalenze

### *Art. 86 – comma 4 – T.U.I.R.*

Le *plusvalenze da cessione* concorrono alla formazione del reddito:

— per l'*intero ammontare, nell'esercizio in cui sono realizzate*

ovvero

— se i beni ceduti sono stati iscritti come *immobilizzazioni negli ultimi 3 Bilanci*, in *quote costanti nell'esercizio di realizzo e nei successivi, ma non oltre il quarto*.

### *Calcolo della variazione fiscale*

Plusvalenza iscritta in Bilancio	5.700
<u>– Plusvalenza imponibile nel 2004 (5.700 / 5)</u>	<u>1.140<sup>Ⓜ</sup></u>
<i>Variazione fiscale in diminuzione</i> <i>(variazione temporanea)</i>	<b>4.560</b>

<sup>Ⓜ</sup> Si assume l'ipotesi di ripartizione della tassazione sul maggior tempo consentito.

### 3) Ammortamenti

#### *Art. 102 – commi 1, 2 e 3 – T.U.I.R.*

Le quote di ammortamento del costo dei beni materiali strumentali per l'esercizio dell'impresa sono *deducibili a partire dall'esercizio di entrata in funzione del bene*.

La deduzione è ammessa in misura non superiore a quella risultante dall'applicazione dei *coefficienti di ammortamento* stabiliti, con Decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze, per categorie di beni omogenei in base al normale periodo di deperimento e consumo nei vari settori produttivi (*ammortamento ordinario*); tali coefficienti sono *ridotti della metà nel primo esercizio*.

È possibile utilizzare un *coefficiente maggiore* di quello ordinario *in proporzione alla più intensa utilizzazione dei beni* rispetto a quella normale del settore (*ammortamento accelerato*).

Il *coefficiente* può essere elevato *fino a due volte nell'esercizio in cui i beni sono entrati in funzione e nei due successivi* (*ammortamento anticipato*).

## *Calcolo dei costi deducibili e delle variazioni fiscali*

<i>Beni</i>	<i>Amm.to civilistico</i>	<i>Amm.to ordinario</i>	<i>Amm.to anticipato/accelerato</i>	<i>Totale amm.to fiscale</i>	<i>Variazioni fiscali</i>
Impianti e macch.	15.000	13.500	1.500 (acc.)	15.000	—
Automezzi	11.500	—	—	—	+ 11.500
Macchine d'ufficio	6.760	4.225	—	4.225	+ 2.535
Attrezzature	8.100	8.100 <sup>α</sup>	8.100 (ant.)	16.200	- 8.100

### *Analisi delle variazioni fiscali*

**11.500** *variazione fiscale in aumento*

*(a fronte di variazioni temporanee in diminuzione dei precedenti esercizi)*

**2.535** *variazione fiscale in aumento*

*(variazione temporanea)*

**8.100** *variazione fiscale in diminuzione*

*(variazione temporanea)*

<sup>α</sup> La quota di ammortamento ordinario è così calcolata:  $30.000 * 20\% + 21.000 * 10\% = 8.100$ .

## 4) Compensi agli amministratori

### *Art. 95 – comma 5 – T.U.I.R.*

I **compensi** spettanti agli amministratori sono **deducibili** nell'esercizio in cui sono corrisposti, ossia "**per cassa**".

### *Calcolo delle variazioni fiscali*

Compensi di competenza del 2004 da corrispondere nel 2005

**9.000** *variazione fiscale in aumento*  
(*variazione temporanea*)

Compensi di competenza del 2003 corrisposti nel 2004

**7.000** *variazione fiscale in diminuzione*  
(*a fronte di variazioni temporanee in aumento dei precedenti esercizi*)

## 5) Svalutazione dei crediti

### *Art. 106 – comma 1 – T.U.I.R.*

Le *svalutazioni dei crediti commerciali* risultanti in Bilancio e *non coperti da garanzia assicurativa sono deducibili* in ciascun esercizio *nel limite dello 0,5% del valore nominale dei crediti stessi*.

La *deduzione non* è più *ammessa quando l'ammontare complessivo delle svalutazioni e degli accantonamenti* (ossia del fondo svalutazione e del fondo rischi) *ha raggiunto il 5%* del valore nominale dei crediti esistenti a fine esercizio.

Se in un esercizio la misura delle svalutazioni e degli accantonamenti rilevati in Bilancio eccede il 5% dei crediti, *l'eccedenza concorre alla formazione del reddito dell'esercizio* stesso.

### *Calcolo della svalutazione deducibile*

Crediti verso clienti non coperti da garanzia assicurativa	98.000
* Aliquota fiscalmente deducibile	0,5%
<i>Svalutazione fiscalmente deducibile</i>	490

### *Calcolo della variazione fiscale sulla svalutazione dei crediti*

Svalutazione iscritta in Bilancio	2.116
– Svalutazione fiscalmente deducibile	490

***Variazione fiscale in aumento*** **1.626**  
*(variazione temporanea)*

### *Calcolo dell'ammontare massimo del fondo rischi su crediti*

Crediti verso clienti non coperti da garanzia assicurativa	98.000
* Quota massima del fondo	5%

*Importo massimo del fondo rischi ai fini fiscali* 4.900

### *Calcolo della variazione fiscale relativa al fondo rischi su crediti*

Fondo “fiscale” preesistente la svalutazione del 2004	4.200
+ Svalutazione fiscalmente ammessa	490

*Importo del fondo a seguito della svalutazione ammessa* 4.690

***Nessuna variazione fiscale***



## 6) Rimanenze di magazzino

### *Art. 92 – commi 1, 2, 3, 4 e 5 – T.U.I.R.*

Se in Bilancio le rimanenze sono valutate a *costo medio ponderato*, oppure a *Lifo* oppure a *Fifo*, ai fini fiscali le rimanenze sono assunte per un *valore non inferiore* di quello che risulta dall'applicazione di tale metodo.

Diversamente, le rimanenze sono valutate, nel primo esercizio, secondo il metodo del costo medio ponderato e, nei successivi, con il metodo del Lifo a scatti.

*Se il costo unitario delle rimanenze è maggiore del valore normale medio del bene nell'ultimo mese dell'esercizio, il valore minimo da attribuire alle rimanenze ai fini fiscali è calcolato moltiplicando l'intera quantità per il valore normale.*

### *Calcolo della variazione fiscale*

Hp: Valore di mercato = valore normale medio del mese di dicembre 2004

*Nessuna variazione fiscale*



## 7) Spese di rappresentanza

### *Art. 108 – comma 2 – T.U.I.R.*

Le *spese di rappresentanza* sono *deducibili nella misura di 1/3* del loro ammontare e sono deducibili *per quote costanti nell'esercizio in cui sono state sostenute e nei quattro successivi*.

### *Calcolo delle variazioni fiscali*

Spese di rappresentanza iscritte in Bilancio 2.700

\* Quota indeducibile 2 / 3

---

*Variazione fiscale in aumento* 1.800

*(variazione definitiva)*

Spese di rappresentanza deducibili (2.700 / 3) 900

– Spese deducibili nell'esercizio 2004 (900 / 5) 180

---

*Variazione fiscale in aumento* 720

*(variazione temporanea)*



## *Calcolo della base imponibile IRES*

<i>Reddito ante-imposte</i>		<b>345.000</b>
<b>+ Variazioni fiscali in aumento</b>		<b>+ 28.561</b>
Spese di manutenzione	1.380	
Ammortamento automezzi	11.500	
Ammortamento macchine d'ufficio	2.535	
Compensi agli amministratori	9.000	
Svalutazione crediti	1.626	
Spese di rappresentanza	1.800	
Spese di rappresentanza	720	
<b>- Variazioni fiscali in diminuzione</b>		<b>- 19.900</b>
Spese di manutenzione	240	
Plusvalenze	4.560	
Ammortamento attrezzature	8.100	
Compensi agli amministratori	7.000	
<b>Reddito imponibile</b>		<b>353.661</b>

### ***Calcolo delle imposte correnti***

Reddito imponibile	353.661
* Aliquota d'imposta	33%

***Imposta corrente*** ***116.708,13***

### ***Calcolo delle imposte differite***

Plusvalenze	4.560
<u>Ammortamento attrezzature</u>	<u>8.100</u>
<i>Totale variazioni fiscali in diminuzione temporanee</i>	<i>12.660</i>
* Aliquota d'imposta	33%

***Imposte differite*** ***4.177,8***

### ***Calcolo dello storno delle imposte differite***

<u>Ammortamento automezzi</u>	<u>11.500</u>
<i>Totale variaaz. fiscali in aumento a fronte di variaaz. temporanee in diminuzione dei precedenti esercizi</i>	<i>11.500</i>
* Aliquota d'imposta	33%

***Storno delle imposte differite*** ***3.795***



### ***Calcolo delle imposte anticipate***

Spese di manutenzione	1.380
Ammortamento macchine d'ufficio	2.535
Compensi agli amministratori	9.000
Svalutazione crediti	1.626
Spese di rappresentanza	720
<i>Totale variazioni fiscali in aumento temporanee</i>	<i>15.261</i>
* Aliquota d'imposta	33%
<b><i>Imposte anticipate</i></b>	<b><i>5.036,13</i></b>

### ***Calcolo dello storno delle imposte anticipate***

Spese di manutenzione	240
Compensi agli amministratori	7.000
<i>Totale variaz. fiscali in diminuzione a fronte di variaz. temporanee in aumento dei precedenti esercizi</i>	<i>7.240</i>
* Aliquota d'imposta	33%
<b><i>Storno delle imposte anticipate</i></b>	<b><i>2.389,2</i></b>

**Calcolo delle imposte di competenza**

Imposte correnti	116.708,13
+ Imposte differite (4.177,8 – 3.795)	382,8
– Imposte anticipate (5.036,13 – 2.389,2)	2.646,93
<b>Imposte di competenza</b>	<b>114.444,00</b>

**Stato patrimoniale al 31/12/2004**

<i>Attivo</i>		<i>Passivo</i>	
C) Attivo circolante		B) Fondi per rischi e oneri	
II. Crediti		3) per imposte, anche differite	382,8
4-ter) imposte anticipate	2.646,93	D) Debiti	
		12) debiti tributari	116.708,13

**Conto economico 2004**

22) Imposte sul reddito dell'esercizio		114.444
<i>correnti</i>	116.708,13	
<i>differite</i>	382,8	
<i>anticipate</i>	– 2.646,93	