



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*.

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[⌘]</u> |
| <i>Variazione fiscale in diminuzione</i> <i>(variazione temporanea)</i> | 4.560 |

[⌘] 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 ^α | 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)

^α 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 | 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 | 98.000 |
| * Quota massima del fondo | 5% |

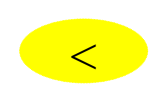
Importo massimo del fondo rischi ai fini fiscali 4.900

Calcolo della variazione fiscale relativa al fondo rischi su crediti

| | |
|---|-------|
| Fondo 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 |
|----------------------|-------|

| | |
|--------------------------------------|--------------|
| <i>Variazione fiscale in aumento</i> | 1.800 |
|--------------------------------------|--------------|

(variazione definitiva)

| | | |
|------------------------------------|-------------|-----|
| Spese di rappresentanza deducibili | (2.700 / 3) | 900 |
|------------------------------------|-------------|-----|

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

| | |
|--------------------------------------|------------|
| <i>Variazione fiscale in aumento</i> | 720 |
|--------------------------------------|------------|

(variazione temporanea)



Calcolo della base imponibile IRES

| | | |
|---|--------|-----------------|
| <i>Reddito ante-imposte</i> | | 345.000 |
| + <i>Variazioni fiscali in aumento</i> | | + 28.561 |
| 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 | |
| - <i>Variazioni fiscali in diminuzione</i> | | - 19.900 |
| Spese di manutenzione | 240 | |
| Plusvalenze | 4.560 | |
| Ammortamento attrezzature | 8.100 | |
| Compensi agli amministratori | 7.000 | |
| <i>Reddito imponibile</i> | | 353.661 |

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> |

Totale variazioni fiscali in diminuzione temporanee 12.660

| | |
|----------------------|-----|
| * Aliquota d'imposta | 33% |
|----------------------|-----|

Imposte differite ***4.177,8***

Calcolo dello storno delle imposte differite

| | |
|-------------------------------|---------------|
| <u>Ammortamento automezzi</u> | <u>11.500</u> |
|-------------------------------|---------------|

Totale variazi. fiscali in aumento a fronte di variazi. temporanee in diminuzione dei precedenti esercizi 11.500

| | |
|----------------------|-----|
| * 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% |
| <i>Imposte anticipate</i> | <i>5.036,13</i> |

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% |
| <i>Storno delle imposte anticipate</i> | <i>2.389,2</i> |

**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 |
| Imposte di competenza | 114.444,00 |

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 | |