

La determinazione del reddito imponibile e il calcolo delle imposte

Al 31/12/2007 la *Alfa S.p.A.*, società che opera nel settore industriale, presenta, tra gli altri, i seguenti conti:

Stralcio della situazione contabile al 31/12/2007

<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 materie prime	5.000
Automezzi	46.000	Rim. finali prodotti finiti	6.450
Materie prime	5.000	Plusvalenze	5.700
Prodotti finiti	6.450
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 amministratori	9.000		
...	...		

- 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; inoltre, il 27/5/2007 è stata acquistata una particolare attrezzatura industriale al prezzo di € 21.000 e il 19/10/2007 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 2006 e per il residuo nell'anno 2007. Gli altri cespiti sono posseduti dal 2004. 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 2008, mentre nell'esercizio sono stati pagati quelli relativi all'anno 2006 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 costo medio ponderato per le materie prime e al valore di mercato per i prodotti; quest'ultimo 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*.

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 2007 è pari a €345.000. L'aliquota d'imposta IRES è pari al 33%.

Di seguito vengono indicati gli articoli del TUIR ai quali fare riferimento per la determinazione delle variazioni fiscali previste nell'esercitazione:

- rimanenze finali: art. 92;
- plusvalenze: art. 86;
- compensi amministratori: art. 95;
- ammortamenti: art. 102;
- manutenzioni e riparazioni: art. 102;
- spese di rappresentanza: art. 108;
- svalutazione crediti: art. 106.

Traccia di soluzione

La determinazione del reddito imponibile e il calcolo delle imposte

1) Spese di manutenzione¹

Calcolo della base di computo

Valore dei beni ammortizzabili all' 1/1	214.800
(90.000 + 46.000 + 33.800 + 51.000 = 220.800 + 15.000 – 21.000)	
+ Costo storico del bene acquistato per il periodo di possesso	
21.000 * (219 / 365)	12.600
– Costo storico pro-quota del bene ceduto	
15.000 * (73 / 365)	–3.000
– Valore dei beni soggetti a contratti di manutenzione periodica	<u>–22.000</u>
<i>Base di computo</i>	202.400

Calcolo del limite deducibile

$$202.400 * 5\% = 10.120 + 3.000 = 13.120$$

Calcolo della variazione fiscale

Manutenzioni in bilancio	14.500
– Costo fiscalmente deducibile	<u>13.120</u>
Variazione fiscale in aumento (variazione temporanea)	1.380

Calcolo variazione fiscale su manutenzioni dell'esercizio 2003

$$1.200 / 5 = 240 \text{ **Variazione fiscale in diminuzione** (a fronte di variazioni temporanee in aumento nei precedenti esercizi)}$$

2) Plusvalenza²

$$5.700 * 4 / 5 = \mathbf{4.560 \text{ Variazione fiscale in diminuzione}} \text{ (variazione temporanea)}$$

¹ Art. 102 – comma 6 – D. Lgs 344/2003: il limite di deducibilità dei costi di manutenzione, ammodernamento e trasformazione (non imputate in bilancio ad incremento dei beni a cui si riferiscono) è del 5% del valore 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%.

² Art. 86 – comma 4 – D. Lgs 344/2003: le plusvalenze da realizzo concorrono a formare il reddito nell'esercizio di realizzo, oppure in quote costanti nell'esercizio e nei successivi, ma non oltre il quarto (se iscritte negli ultimi 3 bilanci come immobilizzazioni).

3) Ammortamenti³

<i>Beni</i>	<i>Amm.to civilistico</i>	<i>Amm.to ordinario</i>	<i>Amm.to ant/acc</i>	<i>Totale amm.to fiscale</i>	<i>Variazioni fiscali</i>
Impianti	15.000	13.500	1.500 (acc.)	15.000	–
Automezzi	11.500	–	–	–	+11.500
Macchine d'uff.	6.760	4.225	–	4.225	+2.535
Attrezzature	8.100	8.100 ⁴	8.100	16.200	–8.100

11. 500 Variazione fiscale in aumento (a fronte di variazioni temporanee in diminuzione nei precedenti esercizi)

2.535 Variazione fiscale in aumento (variazione temporanea)

8.100 Variazione fiscale in diminuzione (variazione temporanea)

4) Compensi agli amministratori⁵

Compensi del 2007 pagabili nel 2008: **9.000 Variazione fiscale in aumento** (variazione temporanea)

Compensi del 2006 pagati nel 2007: **7.000 Variazione fiscale in diminuzione** (storno precedente variazione temporanea)

5) Svalutazione crediti⁶

Calcolo svalutazione fiscalmente deducibile

Crediti verso clienti (108.000 – 10.000) 98.000

* Aliquota fiscale 0,5%

Svalutazione fiscalmente deducibile 490

Calcolo variazione fiscale sulla svalutazione crediti

Svalutazione in bilancio 2.116

– Costo fiscalmente deducibile 490

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

³ Art. 110 – D. Lgs 344/2003: quote di ammortamento deducibili a partire dall'esercizio di entrata in funzione del bene; i coefficienti di ammortamento ordinario sono 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; nel primo esercizio l'aliquota è ridotta della metà. E' prevista la possibilità di utilizzare un coefficiente maggiore di quello ordinario in proporzione alla più intensa utilizzazione dei beni rispetto a quella normale (amm.to accelerato). Infine, vi è la possibilità di elevare i coefficienti fino a 2 volte, nei primi 3 esercizi.

⁴ Ammortamento ordinario: $30.000 * 20\% + 21.000 * 10\% = 8.100$.

⁵ Art.95 – comma 5 - D. Lgs 344/2003: i compensi agli amministratori sono deducibili per cassa.

⁶ Art. 106 – Lgs 344/2003: le svalutazioni dei crediti risultanti in bilancio (non coperti da garanzia assicurativa) derivanti dalla cessione di beni e servizi, sono deducibili in ciascun esercizio nel limite dello 0,5% del valore nominale dei crediti; la deduzione non è più ammessa quando l'ammontare complessivo di svalutazioni e accantonamenti per rischi su crediti ha raggiunto il 5% del valore nominale dei crediti a fine esercizio. Se in un esercizio la misura delle svalutazioni e degli accantonamenti dedotti eccede il 5% dei crediti, l'eccedenza concorre a formare il reddito dell'esercizio stesso.

Calcolo del massimo fondo fiscale

98.000 * 5% = 4.900

Calcolo variazione fiscale relativa al fondo svalutazione crediti

Fondo preesistente la svalutazione	4.200
+ Svalutazione fiscalmente ammessa	<u>490</u>
Fondo dopo l'accantonamento fiscale	4.690
Massimo fondo fiscale 4.900	
Nessuna variazione fiscale	

6) Rimanenze⁷

Nessuna variazione

7) Spese di rappresentanza⁸

2.700 * 2 / 3 = **1.800 Variazione fiscale in aumento** (variazione definitiva)

Spese di rappresentanza in bilancio	2.700
– Spese indeducibili	<u>-1.800</u>
Spese deducibili in 5 esercizi	900
Spese deducibili nell'esercizio 2007 (900 * 1 / 5)	<u>180</u>
Variazione fiscale in aumento (variazione temporanea)	720

Calcolo imponibile IRES

Reddito ante imposte	345.000
+ <i>Variazioni fiscali in aumento</i>	+28.561
Manutenzioni (var. temp.)	1.380
Ammortamenti (var. temp.)	2.535
Ammortamenti (a fronte di prec. var. temp.)	11.500
Compensi amministratori (var. temp.)	9.000
Spese di rappresentanza (var. def.)	1.800
Spese di rappresentanza (var. temp.)	720
Svalutazione crediti (var. temp.)	1.626
– <i>Variazioni fiscali in diminuzione</i>	-19.900
Ammortamenti (var. temp.)	8.100
Plusvalenza (var. temp.)	4.560

⁷ Art. 92 – D. Lgs 344/2003: se in bilancio le rimanenze sono valutate a Cmp, oppure a Lifo oppure a Fifo, ai fini fiscali le rimanenze sono assunte per i valori che risultano da tali metodi. Quando il valore di costo è maggiore del valore normale medio dei beni nell'ultimo mese dell'esercizio, il valore minimo è calcolato moltiplicando l'intera quantità per il valore normale.

⁸ Art.108 – comma 2 - D. Lgs 344/2003: “le spese di rappresentanza sono ammesse in deduzione 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”.

Manutenzioni (a fronte di prec. var. temp.) 240
Compensi amm.ri (a fronte di prec. var. temp.) 7.000

Reddito imponibile

353.661

Calcolo dell'imposta corrente

$353.661 * 33\% = 116.708,13$ IRES (corrente)

Calcolo delle imposte differite

Variazioni in diminuzione temporanee

Ammortamenti	8.100
Plusvalenza	<u>4.560</u>
Totale	12.660

$12.660 * 33\% = 4.177,8$ Imposte differite

Calcolo delle imposte anticipate

Variazioni in aumento temporanee

Manutenzioni	1.380
Ammortamenti	2.535
Spese di rappresentanza	720
Compensi amministratori	9.000
Svalutazione crediti	<u>1.626</u>
Totale	15.261

$15.261 * 33\% = 5.036,13$ Imposte anticipate

Calcolo dello storno delle imposte anticipate

Manutenzioni	240
Compensi amministratori	<u>7.000</u>
Totale	7.240

$7.240 * 33\% = 2.389,2$ Storno imposte anticipate

Calcolo dello storno delle imposte differite

Ammortamenti	<u>11.500</u>
Totale	11.500

$11.500 * 33\% = 3.795$ Storno imposte differite

Calcolo delle imposte di competenza

Imposte correnti	116.708,13
+ Imposte differite (4.177,8 – 3.795)	382,8
– Imposte anticipate (4.199,58 – 2.389,2)	<u>1.810,38</u>
Imposte di competenza	115.280,55

Stato patrimoniale 31/12/2007

Attivo

C)II.4) – ter) crediti per imposte anticipate (4.199,58 – 2.389,2) 1.810,38

Passivo

B)3) fondo per imposte, anche differite 382,8

D)12) Debiti tributari 116.708,13

Conto economico 31/12/2007

22) Imposte sul reddito 115.280,55

 Correnti 116.708,13

 Differite 382,8

 Anticipate –1.810,38