

BILANCIO

Imposte anticipate per perdite fiscali: dettagli in nota integrativa

di Federica Furlani

Ai fini Ires, la disciplina del **riporto delle perdite** è contenuta **nell'art. 84 del Tuir**, in base al quale la perdita fiscale di un esercizio (diverso dai primi 3) è compensabile:

- entro il **limite dell'80% del reddito imponibile** negli anni successivi (e, quindi, non più in misura integrale);
- **senza limiti di tempo**.

Le perdite **realizzate nei primi tre periodi d'imposta** dalla data di costituzione possono essere invece computate in diminuzione del reddito complessivo dei periodi d'imposta successivi per **l'intero importo** che trova capienza nel reddito imponibile di ciascuno di essi, a condizione che si riferiscano ad una **nuova attività** produttiva.

Con la **circolare 25/E/2012**, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito inoltre che **non vi è alcun ordine** nell'utilizzo delle perdite: il contribuente ha quindi la facoltà (ma non l'obbligo) di utilizzare prima le perdite dei primi tre anni, ma potrà anche decidere di utilizzare prima quelle maturate negli esercizi successivi.

L'esistenza di perdite fiscali riportabili comporta la necessità, dal punto di vista civilistico, di **verificare l'iscrizione in bilancio di attività per imposte anticipate**.

Il riporto della perdita fiscale è infatti classificabile tra le ipotesi di **fiscalità differita attiva**, generando, per il principio della competenza economica, una **differenza temporanea** di imposta deducibile, che verrà utilizzata per ridurre il carico fiscale degli esercizi futuri.

Come indicato dall'OIC 25, il beneficio connesso a una perdita fiscale non ha natura di credito verso l'Erario, quanto piuttosto di beneficio futuro di **incerta realizzazione**, dato che per utilizzare tale beneficio è necessaria l'esistenza di futuri redditi imponibili.

La società deve pertanto valutare tale sussistenza e rilevare il beneficio tra le attività dello stato patrimoniale alla voce CII4-ter "imposte anticipate" solo se sussiste la **ragionevole certezza del loro futuro recupero**, che è comprovata quando:

- esiste una **proiezione** dei risultati fiscali della società per un ragionevole periodo di tempo in base alla quale si prevede di avere redditi imponibili sufficienti per utilizzare le perdite fiscali, e/o
- vi sono imposte differite relative a differenze temporanee imponibili, sufficienti per

coprire le perdite fiscali, di cui si prevede l'annullamento in esercizi successivi.

Il **confronto** è fatto tra perdita fiscale e differenze imponibili in futuro.

Un'attività per imposte anticipate derivante dal riporto a nuovo di perdite fiscali, **non contabilizzata in esercizi precedenti** in quanto non sussistevano i requisiti per il suo riconoscimento, deve inoltre essere iscritta nell'esercizio in cui sono **soddisfatti** tali requisiti sempre alla voce CII4-ter "imposte anticipate" dell'attivo, in contropartita alla voce 22 del conto economico.

In sede di redazione del bilancio d'esercizio, in merito alla fiscalità differita, l'**articolo 2427, co. 1, n. 14) c.c.** prevede l'evidenziazione in **nota integrativa** di un apposito **prospetto** contenente la descrizione delle differenze temporanee che hanno comportato la rilevazione di imposte differite e anticipate, con indicazione dell'**aliquota** applicata, delle variazioni rispetto all'esercizio precedente, degli importi accreditati o addebitati a conto economico o a patrimonio netto, delle voci escluse dal computo e delle relative motivazioni.

Con riferimento alle perdite fiscali, **richiede nello specifico l'indicazione dell'ammontare delle imposte anticipate relative a perdite dell'esercizio e degli esercizi precedenti, delle motivazioni dell'iscrizione, dell'ammontare non ancora contabilizzato ed dei relativi motivi.**

A tal proposito si riporta di seguito la specifica tabella di nota integrativa prevista dalla tassonomia XBRL (dicembre 2015), sia per il bilancio in forma ordinaria che per quello abbreviato.

Informativa sulle perdite fiscali (prospetto)

Codice Civile, articolo 2427, comma 1, numero 14, lettera b

	Esercizio corrente			Esercizio precedente		
	Ammontare	Aliquota fiscale	Imposte anticipate rilevate	Ammontare	Aliquota fiscale	Imposte anticipate rilevate
Perdite fiscali						
dell'esercizio						
di esercizi precedenti						
Totali perdite fiscali						
Perdite fiscali a nuovo recuperabili con ragionevole certezza:						