

CASI CONTROVERSI

Contabilizzazione degli interventi 65% nel reddito di impresa

di Comitato di redazione

La **detrazione del 65%**, relativa al miglioramento dell'efficienza energetica degli edifici, ha avuto un ottimo riscontro tra i contribuenti, compresi i soggetti che realizzano redditi di impresa e/o lavoro autonomo, anche per il fatto che **non è limitata a fabbricati a destinazione abitativa**, potendo essere estesa anche a immobili di natura strumentale.

A ben vedere, peraltro, in queste fattispecie si potrà di fatto fruire di un **doppio beneficio**:

- il recupero del costo sotto forma di **ammortamento**, con l'applicazione delle regole usuali previste dall'articolo 102 del TUIR;
- il godimento della **detrazione** specifica, che serve a premiare il particolare intervento finalizzato al risparmio energetico.

Che tale doppio beneficio non sia in contrasto con il sistema è stato affermato dalla stessa Agenzia delle entrate che, con la **circolare 20/E del 13-05-2011**, sia pure in riferimento alla casistica del reddito di lavoro autonomo, ha confermato la possibilità di recuperare il costo (anche quello premiato con il bonus) mediante la deduzione delle quote di ammortamento.

I soggetti che producono reddito di impresa e, in particolare, le società, si debbono però confrontare con un problema legato alla **contabilizzazione del beneficio** in parola.

Ipotizziamo il caso di una **SRL** che si pone il problema di come dare rappresentazione contabile alla detrazione.

Solitamente si contrappongono due approcci:

- da un lato, si vorrebbe evidenziare il **credito maturato verso l'erario**, materialmente godibile in 10 rate annuali, provvedendo poi allo "storno" man mano che trascorrono le varie annualità;
- per altro verso, taluni si limitano a **ridurre direttamente l'ammontare delle imposte** di ciascun singolo esercizio, senza evidenziare alcuna quota di credito.

A ben vedere, in radice del problema, si dovrebbe provvedere ad inquadrare la tipologia di agevolazione in parola, cercando di comprendere se la medesima possa essere (o meno) assimilata ad un **contributo in conto impianti**.

A mente delle indicazioni fornite dal documento **OIC 16** (anche nella versione in bozza

revisionata nel 2016), i contributi in conto impianti sono somme erogate da un soggetto pubblico (Stato o enti pubblici) alla società per la realizzazione di iniziative dirette alla costruzione, riattivazione e ampliamento di immobilizzazioni materiali, commisurati al costo delle medesime.

Già su questo aspetto si potrebbe discutere sul fatto che gli interventi premiati con il 65% possano rientrare nel concetto di **“riattivazione ed ampliamento di immobilizzazioni materiali”** (si è, ovviamente, esclusa la costruzione).

Ma la questione che determina il maggior problema è l'affermazione - contenuta nel medesimo documento OIC – in forza della quale **“i contributi in conto impianti sono rilevati nel momento in cui esiste una ragionevole certezza che le condizioni previste per il riconoscimento del contributo sono soddisfatte e che i contributi saranno erogati. Si iscrivono infatti in bilancio quando si tratta di contributi acquisiti sostanzialmente in via definitiva”**.

La particolare modalità di fruizione del beneficio, nei limiti della quota di imposta del singolo periodo, non permette di avere la certezza della **sicura capienza**, con la conseguenza che potrebbe tranquillamente verificarsi la “perdita” di una parte delle quote idealmente maturate.

Insomma, si deve ritenere che tale certezza di godimento materialmente sia **latitante** nel caso di specie.

Diversamente operando, si dovrebbero iscrivere delle **poste di credito** che, nel corso del decennio di fruizione della agevolazione, potrebbero poi rivelarsi non spettanti; ovviamente si potrà porre rimedio mediante la rilevazione di una **insussistenza**, ma tale comportamento – a parere di chi scrive – potrebbe evidentemente contrastare con il rispetto del postulato della prudenza che, invece, dovrebbe sempre presiedere la redazione del bilancio di esercizio.

Constatato ciò, non resta che riscontrare la **difficile** (per non dire impossibile) **possibilità di iscrizione del bonus come contributo**, sia per il difficile inquadramento dell'intervento nell'ambito della definizione fornita dal principio contabile, sia per la evidente certezza nella materiale fruizione.

Ecco, allora, che non resta che orientarsi verso l'altra soluzione indicata.

Ci si dovrà limitare a rilevare, anno per anno, la minore quota di IRES dovuta in relazione alla fruizione del decimo della agevolazione, ove vi sia la capienza.

Per fornire un dettaglio al lettore del bilancio in relazione alla minore misura del carico fiscale di periodo, sarà opportuna una descrizione del calcolo nella **nota integrativa**, specificando la tipologia di intervento e l'incidenza del beneficio, in stretto raccordo con le indicazioni contenute nella dichiarazione dei redditi.

Le indicazioni sopra fornite inducono anche ad **escludere qualsiasi stanziamento di imposte**

anticipate, per il semplice fatto che manca, anche in tal caso, la ragionevole certezza del recupero (effettivo) del *bonus*, sempre per il problema della possibile carenza di imposta da abbattere.