

IPOTESI 1

PLUSVALENZA NON RATEIZZATA

Il 9 gennaio 2018 viene ceduto un immobile strumentale, posseduto da 12 anni, al prezzo di € 4.000.000 al netto delle imposte di legge (costo storico € 5.000.000, fondo ammortamento al 31 dicembre 2017 € 2.041.000; i valori indicati hanno valenza fiscale).

CALCOLO DELLA PLUSVALENZA

Costo storico	5.000.000
- Fondo ammortamento al 31/12/2017	<u>2.041.000</u>
Valore netto contabile	2.959.000
 Prezzo di cessione	 4.000.000
- Valore netto contabile	<u>2.959.000</u>
Plusvalenza	1.041.000

DATA	DESCRIZIONE	DARE	AVERE
09/01/18	Fondo ammortamento fabbricati	2.041.000	
	Fabbricati		2.041.000
09/01/18	Credito v/xyz*	4.000.000	
	Fabbricati		2.959.000
	Plusvalenza		1.041.000

*Si esercita l'opzione per l'applicazione dell'iva, mediante inversione contabile, in sede d'atto.

Per semplicità immaginiamo che non esistano altri componenti positivi o negativi: il reddito lordo del 2018 corrisponderà, quindi, ad € 1.041.000. Nel 2018 non sono stati versati, inoltre, acconti d'imposta.

CALCOLO DELLE IMPOSTE

Reddito lordo	1.041.000
I.Re.S. (24%)	249.840

Valore della produzione	1.041.000
I.R.A.P. (4,73%)	49.239

DATA	DESCRIZIONE	DARE	AVERE
31/12/18	I.Re.S.	249.840	
	I.R.A.P.	49.239	
	Debiti per imposte dirette		299.079

Ipotizzando che il pagamento del prezzo avvenga nei primi mesi del 2019, la situazione di bilancio al 31 dicembre 2018 sarà la seguente.

STATO PATRIMONIALE			
Attività		Passività	
C.II.5-quater Crediti v/ altri	4.000.000	A.I Capitale	2.959.000
		...	
		A.IX Utile dell'esercizio	741.921
		...	
		D.12 Debiti tributari	299.079
		...	
	-----		-----
Totale attività	4.000.000	Totale passività	4.000.000

CONTO ECONOMICO	
A.5 Altri ricavi e proventi	1.041.000
...	
20) Imposte sul reddito dell'esercizio	299.079
21) Utile dell'esercizio	741.921

IPOTESI 2

PLUSVALENZA RATEIZZATA

La rateizzazione della plusvalenza di € 1.041.000, nell'esempio in cinque quote, si realizza in dichiarazione dei redditi e determina, per l'esercizio 2018, una riduzione della pressione fiscale I.Re.S. (la rateizzazione non ha effetto sull'I.R.A.P.).

CALCOLO DELLE IMPOSTE

Reddito lordo	208.200
I.Re.S. (24%)	49.968
 Valore della produzione	 1.041.000
I.R.A.P. (4,73%)	49.239

DATA	DESCRIZIONE	DARE	AVERE
31/12/18	I.Re.S.	49.968	
	I.R.A.P.	49.239	
	Debiti per imposte dirette		99.207

La situazione patrimoniale, economica e finanziaria della società così come risultante nell'ipotesi 1 muterà, in virtù del diverso valore delle imposte correnti, in quella qui di seguito rappresentata.

STATO PATRIMONIALE			
Attività		Passività	
C.II.5-quater Crediti v/ altri	4.000.000	A.I Capitale	2.959.000
		...	
		A.IX Utile dell'esercizio	941.793
		...	
		D.12 Debiti tributari	99.207
		...	
	-----		-----
Totale attività	4.000.000	Totale passività	4.000.000

CONTO ECONOMICO	
A.5 Altri ricavi e proventi	1.041.000
...	
20) Imposte sul reddito dell'esercizio	99.207
21) Utile dell'esercizio	941.793

Confrontiamo le situazioni presentate nelle ipotesi 1 e 2, ossia senza e con la rateizzazione: la differenza è impressionante, tanto più che non ha ragione di esistere nel senso che l'opzione non annulla i 4/5 dell'I.Re.S., li rinvia solamente: il debito, seppur potenziale, esiste e non può essere ignorato. L'assemblea dei soci potrebbe, nel secondo caso, ripartire un utile "fittizio", poiché calcolato senza considerare l'onere per le imposte differito, finanziariamente, agli esercizi successivi.

IPOTESI 3

PLUSVALENZA RATEIZZATA CON IMPOSTE DIFFERITE

La rateizzazione della plusvalenza determina una differenza temporanea di € 832.800, da recuperare in quattro anni, fra il reddito civile e quello fiscale.

	2018	2019	2020	2021	2022
CIVILISTICO	1.041.000	n/d	n/d	n/d	n/d
FISCALE	208.200	208.200	208.200	208.200	208.200
DIFFERENZA TEMP.	832.800	-208.200	-208.200	-208.200	-208.200

Per determinare le imposte differite di competenza dell'esercizio è necessario stimare le aliquote I.Re.S. di ciascun periodo d'imposta futuro.

	2019	2020	2021	2022
I.Re.S.	24%	24%	24%	24%

Applicando l'aliquota di ciascun anno alla corrispondente quota di reddito differita si ottiene un ammontare di imposta differita pari ad € 199.872.

	2019	2020	2021	2022	TOTALE
REDDITO DIFFERITO	208.200	208.200	208.200	208.200	
ALIQUOTA	24%	24%	24%	24%	
IMPOSTA DIFFERITA	49.968	49.968	49.968	49.968	199.872

DATA	DESCRIZIONE	DARE	AVERE
31/12/18	Imposte differite	199.872	
	Fondo imposte differite		199.872

La situazione patrimoniale, economica e finanziaria della società muterà quindi in

quella rappresentata di seguito.

STATO PATRIMONIALE			
Attività		Passività	
C.II.5-quater Crediti v/ altri	4.000.000	A.I Capitale	2.959.000
		...	
		A.IX Utile dell'esercizio	741.921
		...	
		B.2 Fondi per imposte	199.872
		...	
		D.12 Debiti tributari	99.207
		...	
	-----		-----
Totale attività	4.000.000	Totale passività	4.000.000

CONTO ECONOMICO			
A.5 Altri ricavi e proventi		1.041.000	
...			
20) Imposte sul reddito dell'esercizio		299.079	
- correnti	99.207		
- differite	199.872		

21) Utile dell'esercizio		741.921	

Confrontiamo la situazione patrimoniale, economica e finanziaria della società nei tre casi offerti: la corretta contabilizzazione delle imposte elimina le distorsioni della norma fiscale, riconducendo il reddito dell'esercizio a valori simili (non uguali in presenza di una variazione prospettica delle aliquote) a quelli visti in assenza d'interferenza fiscale. **La registrazione delle imposte differite non è, quindi, fine a sé stessa: consente la rappresentazione veritiera e corretta della situazione patrimoniale, economica e finanziaria dell'azienda ed evita la distribuzione di utili fittizi.**