

RISOLUZIONE N. 248/E



Roma, 17 settembre 2009

OGGETTO: *Interpello articolo 11, legge 27 luglio 2000, n. 212. Disciplina Irap del riallineamento dei valori civili e fiscali – articolo 1, commi 51 legge n. 244 del 2007*

Con l'interpello specificato in oggetto, concernente l'interpretazione dell'art. 1, comma 51 della legge 24 dicembre 2007, n. 244 è stato esposto il seguente

QUESITO

La società ALFA S.p.A. (di seguito, in breve, la "Società"), a partire dall'esercizio 2005, si è avvalsa della facoltà di redigere il bilancio di esercizio in conformità ai principi contabili internazionali.

Di conseguenza, coerentemente con quanto previsto dallo IAS 38, la Società non ha più ammortizzato l'avviamento iscritto in bilancio.

Da un punto di vista fiscale il contribuente ha dedotto extracontabilmente il costo dell'avviamento nei limiti di quanto previsto ai fini IRES dall'articolo 103, comma 3, del TUIR.

Tale deduzione extracontabile ha rilevato, fino al periodo d'imposta 2007, anche ai fini IRAP per effetto dell'articolo 11-*bis* del decreto legislativo 15 dicembre 1997 n. 446.

Considerato che la deduzione IRAP del costo dell'avviamento avviene extracontabilmente anche a partire dal periodo d'imposta 2008, la Società chiede se deve comunque effettuare il recupero a tassazione in sei quote costanti dell'ammortamento dedotto in via extracontabile fino al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2007, così come previsto ai fini IRAP dall'articolo 1, comma 51 della legge n. 244 del 2007.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA

L'istante evidenzia che la finalità del citato comma 51 della legge n. 244 del 2007 è quella di “evitare che vi sia una doppia deduzione quando il costo, già portato in diminuzione dalla base imponibile tramite il quadro EC, transita a conto economico e concorre a formare il valore aggiunto tassato”.

Considerato che i soggetti IAS/IFRS continuano a dedurre l'avviamento in via extracontabile, il contribuente ritiene che “la norma in questione non può essere applicata nei loro confronti, pena l'emersione di una ingiustificata penalizzazione (tassazione per sestimi di un costo che non confluirà nel valore aggiunto del conto economico)”.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 1, comma 51, secondo periodo, della legge n. 244 del 2007 stabilisce uno specifico criterio da applicare ai fini IRAP per il riallineamento delle eccedenze pregresse dedotte extracontabilmente mediante il quadro EC del modello unico.

In particolare, la predetta norma prevede che *“l’ammontare complessivo dei componenti negativi dedotti dalla base imponibile IRAP fino al periodo d’imposta in corso al 31 dicembre 2007 previa indicazione nell’apposito prospetto (...) è recuperato a tassazione in sei quote costanti a partire dal periodo d’imposta successivo a quello in corso alla suddetta data del 31 dicembre 2007”*.

Come precisato nella circolare dell’11 luglio 2008, n. 50/E, la norma in esame si applica anche con riferimento ai disallineamenti IRAP esistenti al 31 dicembre 2007 tra i valori civili e fiscali relativi ai marchi e all’avviamento.

In altri termini, il recupero a tassazione IRAP in sei quote costanti trova applicazione anche con riferimento ai marchi e all’avviamento la cui deducibilità - ai sensi del nuovo articolo 5, comma 3 del decreto legislativo n. 446 del 1997 – continua ad essere ammessa extracontabilmente negli esercizi successivi al 2007 per la generalità delle imprese, in deroga al principio di derivazione dalle voci rilevanti del conto economico.

Al riguardo, si conferma che quanto affermato nella citata circolare n. 50/E del 2008 trova applicazione anche nei confronti dei contribuenti che, adottando i principi contabili internazionali nella redazione del bilancio, non ammortizzano contabilmente il costo dell’avviamento.

L’articolo 1, comma 51 in esame, infatti, si preoccupa di recuperare a tassazione IRAP le eccedenze pregresse dedotte extracontabilmente mediante il quadro EC, senza dettare specifiche deroghe per i soggetti che utilizzano i principi contabili internazionali nella redazione del bilancio.

Ciò considerato, si ritiene che la Società debba comunque assoggettare a tassazione in sei quote costanti l’ammontare complessivo dei componenti negativi relativi all’avviamento dedotti extracontabilmente dalla base imponibile IRAP fino al periodo d’imposta in corso al 31 dicembre 2007, così come previsto dall’articolo 1, comma 51 della legge n. 244 del 2007.

E' solo il caso di precisare che, per effetto del riallineamento, il maggior valore fiscale dell'avviamento rileverà ai fini dell'IRAP a partire dal periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2007 e, di conseguenza, la Società potrà dedurre le relative quote di ammortamento determinate in misura non superiore ad un diciottesimo del costo (incrementato) indipendentemente dall'imputazione a conto economico, ai sensi dell'articolo 5, comma 3, del decreto legislativo n. 446 del 1997 (cfr. circolare n. 50/E del 2008).

Le Direzioni regionali vigileranno affinché le istruzioni fornite e i principi enunciati con la presente risoluzione vengano puntualmente osservati dagli uffici.