I nuovi OIC impattano (male) sull'ACE

Autore : Lelio Cacciapaglia

Categoria : Reddito d'Impresa

Tagged as : ACE, DM 3 agosto 2017, OIC, spese propaganda, spese pubblicità, spese ricercaspese sviluppo

Data : 3 Ottobre 2017

Il DM del 3 agosto 2017 ha disciplinato le modifiche alla disciplina agevolativa dell'Aiuto alla Crescita Economica introdotte dalla Legge n. 232/2016 (Finanziaria per il 2017).

Sempre in data 3 agosto 2017 un altro DM ha attuato le nuove disposizioni introdotte dall'art. 13 bis del Decreto legge n. 244/2016 di raccordo tra i Nuovi OIC e la base imponibile Ires e Irap.

Un segno del (malevole) destino che le disposizioni siano state emanate nello stesso giorno?

Può darsi, ma molto più probabilmente ciò dipende dal fatto che i due decreti sono, in taluni aspetti, strettamente collegati tra loro, posto che il passaggio ai nuovi OIC dal 2016 implica la contabilizzazione di partite che incidono sul risultato d'esercizio e sul patrimonio netto della società, elementi questi rilevanti ai fini ACE.

Quel che è confortante è che essendo stati emanati i due decreti con notevole ritardo rispetto alle esigenze di corretta determinazione della base imponibile, è stato previsto che le disposizioni contenute negli stessi, consentono a coloro che hanno adottato comportamenti difformi nel 2016 di non tenere conto delle novità e di slittare l'applicazione delle novità al 2017.

E' bene sottolineare che tale disposizione di salvaguardia non riguarda però le sostanziali novità riferite all'ACE delle imprese individuali e società di persone, laddove, invece ci sarebbe stato più bisogno della clausola di salvaguardia a motivo delle corpose e articolate disposizioni attuative previste sempre dal DM 3/8/2017. La motivazione di tale scelta risiede probabilmente nel fatto che le novità del DM riferite all'ACE dei soggetti Irpef sarebbero meramente interpretative e dunque non meritano slittamenti. Al riguardo la relazione illustrativa al decreto dice testualmente che per le disposizioni dell'art. 8 (ossia quelle dei soggetti Irpef) "la decorrenza è stabilita dalle norme di rango primario" (vale a dire la legge di bilancio 2017).

Non mi pronuncio!

Ma andiamo al dunque.

Il Decreto OIC 3/8/2017 ha revisionato l'antico DM 8/6/2011 (cd. decreto IAS/Redditi) che oggi si applica anche ai soggetti OIC. Tra le molte disposizioni di raccordo con i nuovi OIC in vigore dal 2016, il citato DM 3/8/2017 disciplina l'impatto fiscale dello stralcio dall'attivo di stato patrimoniale delle "Spese di pubblicità e di ricerca" che avviene (rectius, oramai possiamo dire, è avvenuta in data 01/01/2016) con contropartita di una riduzione del patrimonio netto (Perdite portate a nuovo).

Ebbene, il DM OIC/redditi dispone che la quota residua di tale spese stralciate dall'attivo di stato patrimoniale non potendo più calcolare su di esse gli ammortamenti, si continua a dedurre ai fini delle imposte sui reddito e Irap mediante apposite variazioni in diminuzione in dichiarazione, per un importo esattamente pari alle quote di ammortamento non più contabilizzabili e con gli stessi tempi previsti dall'originario piano di ammortamento.

Tutto ciò in deroga ai principi generali di determinazione del reddito in base ai quali un componente negativo è deducibile in quanto (prima o poi) sarà imputato al conto economico.

Una soluzione improntata a coerenza ed equità.

Andiamo ora al DM ACE.

Come potete immaginare l'ACE è fortemente sensibile al risultato d'esercizio (l'utile accantonato a riserva non indisponibile forma base ACE) e al patrimonio netto (limite non superabile ai fini della rilevanza della base ACE).

Ebbene, il citato DM 3/8/2017 prevede che per la base ACE rilevano le seguenti rettifiche operate in sede di prima adozione dei principi contabili (FTA):

1. eliminazione di costi di ricerca e pubblicità non più capitalizzabili;
2. utilizzo retrospettivo del criterio del costo ammortizzato.

Viceversa, non assumono rilevanza ai fini della determinazione della base ACE le riserve formate con utili:

1. derivanti dalla valutazione al fair value degli strumenti finanziari derivati;
2. derivanti da plusvalenze iscritte per effetto di conferimenti d'azienda o di rami d'azienda.

Limitiamoci al momento allo stralcio delle "Spese di pubblicità e ricerca".

Il DM ci dice che la voce di patrimonio netto "Perdite portate a nuovo" che si determina per effetto dell'eliminazione delle citate voci dall'attivo di stato patrimoniale rileva (in negativo) ai fini dell'ACE. Aggiungo: per l'intero importo dell'anno dello stralcio, ossia il 2016!!

Tale scelta è motivata dal fatto che negli anni successivi la società recupererà detta diminuzione della base ACE per effetto del miglioramento dell'utile dell'esercizio per effetto dei minori ammortamenti che, accantonato a riserva, rileverà positivamente ai fini ACE.

Tutto questo è (quasi) vero.

Infatti:

- E vero se negli anni successivi al 2016 (minimo 1 anno, massimo 4) in cui si sarebbero calcolati gli ammortamenti mentre invece si effettuano variazioni in diminuzione nel Modello Redditi, la società chiude con un utile d esercizio per un importo almeno pari (o superiore) alla quota di ammortamento non calcolata.
- Non è vero se negli anni successivi al 2016 (minimo 1 anno, massimo 4) in cui si sarebbero calcolati gli ammortamenti mentre invece si effettuano variazioni in diminuzione nel Modello Redditi, la società chiude con una perdita d esercizio per un importo almeno pari (o superiore) alla quota di ammortamento non calcolata.

I quest ultimo caso la società vede nel 2016 ridotta la base ACE che non riesce a recuperare negli anni successivi.

Sarà probabilmente più chiaro con un esempio.

Stralcio nel 2016 Spese di pubblicità dall attivo di stato patrimoniale: 10.000

Originario residuo piano di ammortamento: 2.500 * 4 anni (2016/2019) = 10.000

Ipotesi a) - Risultati di esercizio in utile

	2016	2017	2018	2019
Utile con ammortamenti	10.000	7.000	5.000	18.000
Utile senza ammortamenti	12.500	9.500	7.500	20.500
Maggior utile recuperato ai fini ACE	2.500	2.500	2.500	2.500

Ipotesi b) - Risultati di esercizio in perdita

	2016	2017	2018	2019
Perdita con ammortamenti	4.000	5.000	12.000	1.000
Perdita senza ammortamenti	1.500	2.500	9.500	
Utile senza ammortamenti	-	-	-	1.500
Maggior utile recuperato ai fini ACE	-	-	-	1.500

In questo secondo caso la società ha visto nel 2016 una base ACE negativa di 10.000 della quale ha recuperato nel 2019 solo 1.500.

Alla faccia della paventata neutralità della disposizione contenuta nel decreto attuativo ACE.

Saluti!

Articoli correlati: Bilancio 2016 Storno spese di ricerca e pubblicità