

# **ROL FISCALE**

Le modifiche all'articolo 96 del TUIR

**FOCUS 3/2020**

## Indice

- 7' Rol contabile
- 7' Direttiva ATAD (Anti Tax Avoidance Directive)
- 7' Direttiva ATAD: novità
- 7' Regime transitorio ATAD
- 7' Mod. Redditi SC 2020: come cambia con il ROL fiscale
- 7' Periodo d'imposta 2019: dubbi applicativi
- 7' Discrepanze valori: il regime transitorio
- 7' Rol fiscale: esempio di calcolo

## ROL contabile

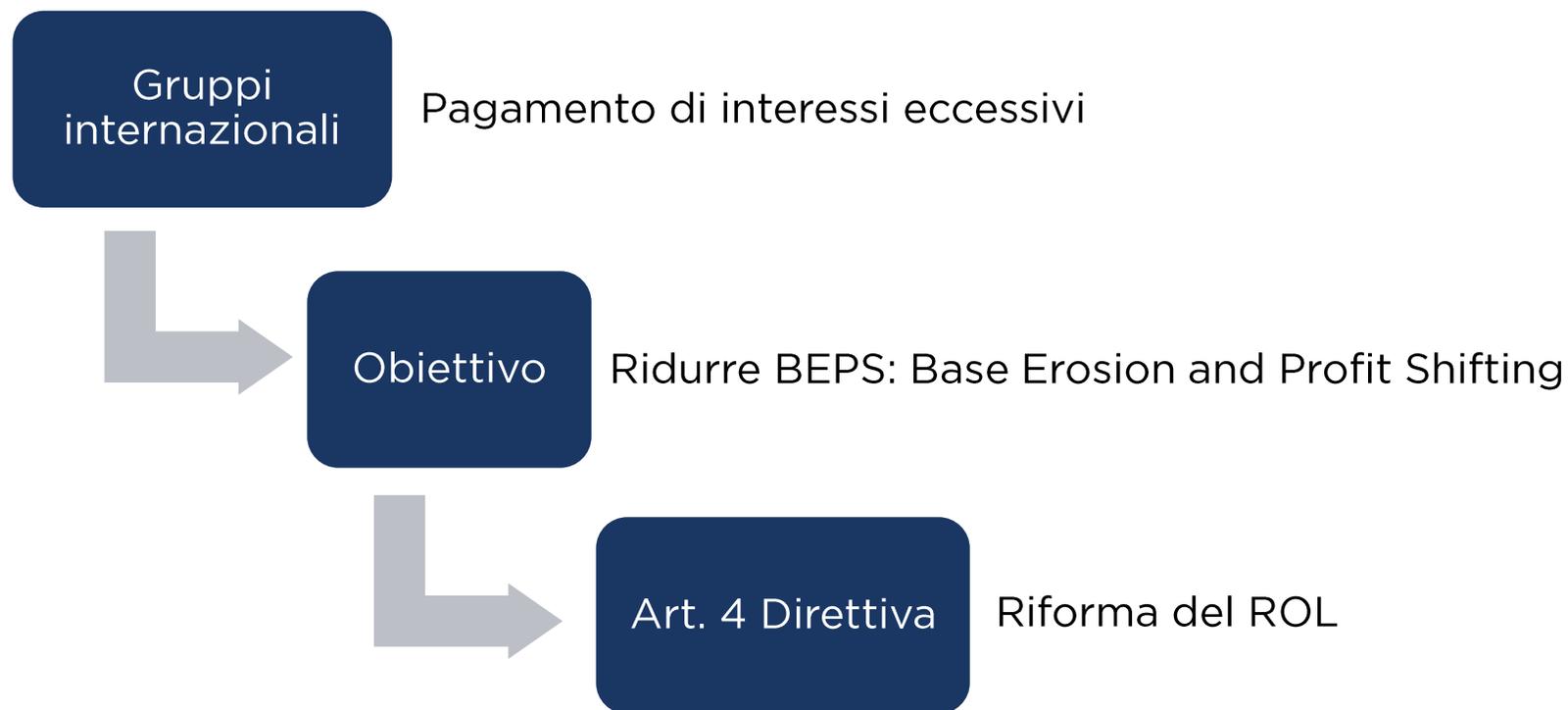
Articolo 96 TUIR D.P.R. 1986/917

La precedente formulazione della disposizione prevedeva la deducibilità integrale degli interessi passivi e oneri finanziari assimilati nei limiti degli interessi attivi e proventi finanziari assimilati. L'eventuale eccedenza era deducibile nel limite del 30% del ROL o EBITDA sui valori contabili della Società e calcolato come segue:

+	Valore della produzione	A
-	Costi della produzione	B
+	Ammortamenti immobilizzazioni immateriali	B.10.a
+	Ammortamenti immobilizzazioni materiali	B.10.b
+	Canoni locazione finanziaria di beni strumentali	B.8
-	Componenti straordinari da trasferimenti di azienda/rami d'azienda	A.5

# Direttiva ATAD (Anti Tax Avoidance Directive)

Direttiva UE n. 2016/1164 recepita dal Decreto legislativo 29 novembre 2018, n. 142.



## Direttiva ATAD: novità



## Regime transitorio ATAD

Il D.Lgs. 142/2018 all'art. 13 comma 4 ha previsto che, in caso di stipula di contratti di finanziamento ante 17 giugno 2016 che **non sono stati modificati nella durata o nell'importo**, i relativi interessi passivi e oneri finanziari assimilati sono deducibili per un importo pari alla somma tra:

1. 30% del ROL contabile;
2. 30% del ROL fiscale.

Il successivo comma 5 dispone che sia esclusiva facoltà del contribuente decidere se utilizzare prioritariamente l'importo di cui al numero 1 o 2 (o entrambi). La scelta è operata caso per caso secondo l'esigenza del contribuente.

## Regime transitorio ATAD

Nella risposta all'interrogazione parlamentare del 30 gennaio 2019 Legislatura 18<sup>a</sup> - 6<sup>a</sup> Commissione permanente - Resoconto sommario n. 82, Il sottosegretario Villarosa precisa che *«nel decreto legislativo citato non è previsto nessun limite temporale al riporto del ROL contabile pregresso ... si registra la sussistenza di due regimi differenziati per il ROL contabile «vecchio», che è illimitatamente riportabile, ed il ROL fiscale «nuovo», per cui è disposto invece un limite quinquennale.»*

## Mod. Redditi SC 2020: come cambia con il ROL fiscale

### Limitazione riporto eccedenza ROL

- RF119: occorre indicare le eccedenze di ROL riportabili fino al 5° periodo d'imposta precedente (colonne da 1 a 5);
- RF120: si indica l'ammontare del ROL di periodo riportato all'esercizio successivo nonché le eventuali eccedenze degli esercizi precedenti fino al 4°.

### Riportabilità eccedenza interessi attivi

- RF118: è stata aggiunta la colonna 4 relativa all'importo degli interessi attivi e proventi finanziari assimilati riportati da precedenti periodi d'imposta;
- RF121: va indicata l'eccedenza degli interessi attivi sui passivi.

## Mod. Redditi SC 2020: come cambia con il ROL fiscale

Nuovo rigo prestiti ante 17 giugno 2016

RF122: prevede l'indicazione dell'eccedenza di ROL contabile qualora sussistano prestiti ante 17 giugno 2016.



In assenza di prestiti si perde la possibilità di riporto dell'eccedenza ROL contabile.



In presenza di tali prestiti è ammessa la **portabilità senza limiti temporali** del ROL contabile.

## Periodo d'imposta 2019: dubbi applicativi

### Utilizzo ROL contabile nell' anno 2019

Non è chiaro se, a prescindere dalla presenza di finanziamenti ante 17 giugno 2016, per il solo anno 2019 sia possibile utilizzare il ROL contabile di esercizi precedenti.

1. In caso affermativo, in presenza di prestiti ante 17 giugno 2016, si consiglia di utilizzare prioritariamente il ROL contabile in quanto l'eventuale eccedenza non potrà essere utilizzata per interessi passivi diversi da quelli di cui sopra.
2. Al contrario, si verificherebbe una maggiore penalizzazione per il contribuente che, non avendo stipulato prestiti ante 17 giugno 2016, non potrà utilizzare l'eccedenza di ROL contabile riportato dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2018.

## Periodo d'imposta 2019: dubbi applicativi

Nel maggio 2019 si è tenuto un incontro tra l'Ordine dei Commercialisti di Bologna e l'Agenzia delle Entrate al fine di dirimere l'alea di incertezza lasciata dal D.Lgs. 142/2018, da tale confronto è emerso che:

Le eccedenze di ROL inutilizzato formatesi fino al 31/12/2018 non sono riportabili in avanti salvo l'utilizzo per la deduzione di interessi passivi su prestiti stipulati fino al **17/06/2016** non modificati nella durata e nell'importo dopo tale data.



Si rende necessaria una **separata** indicazione del ROL contabile (RF122)

## Periodo d'imposta 2019: dubbi applicativi

Appare chiaro che una simile impostazione sia fortemente penalizzante nei confronti del contribuente che rischierebbe di perdere la riportabilità in avanti del ROL contabile qualora non avesse stipulato prestiti ante 17 giugno 2016.

Le eccedenze di ROL contabile pregresse non passano automaticamente al nuovo regime, tuttavia si ritiene auspicabile un chiarimento da parte dell'Amministrazione Finanziaria.



N.B.: Assonime nella circolare n.14, pubblicata il giorno 8 luglio 2020, chiede alla Commissione UE (assieme ad altre associazioni di categoria) la sospensione della disciplina di limitazione alla deduzione degli interessi passivi per l'anno 2020 al fine di tener conto degli effetti dell'emergenza causata dalla diffusione del Covid-19.

## Discrepanze: il regime transitorio

dai valori contabili (2018) ai valori fiscali (2019)

### D.Lgs. 142/2018 art.13 comma 3 lettera a)

- Non si tiene conto delle componenti positive/negative di reddito che hanno concorso alla formazione del ROL contabile 2018 ma che avranno rilevanza fiscale nel periodo d'imposta 2019.
- Esempio: nel calcolo del ROL fiscale non si tiene conto delle variazioni fiscali quale il compenso erogato all'amministratore nel 2019 fiscalmente rilevante per cassa.

### D.Lgs. 142/2018 art.13 comma 3 lettera b)

- Non si tiene conto di componenti positivi/negativi di reddito, nel 2019, che rappresentano una rettifica con segno opposto di voci di Conto Economico del 2018.
- Esempio: nel calcolo del ROL fiscale non si tiene conto delle variazioni fiscali quali sopravvenienze attive e/o passive.

## 1) Determinazione del ROL contabile

Valore della produzione (A)	2.000.000
Costi della produzione (B)	980.000
Differenza tra valore e costi della produzione (A-B)	1.020.000
Canoni di leasing (B.8)	200.000
Ammortamento delle immobilizzazioni immateriali (B.10.a)	35.000
Ammortamento delle immobilizzazioni materiali (B.10.b)	40.000
Rol contabile	1.295.000

## 2) Analisi delle riprese fiscali rilevanti per passare dal ROL contabile al ROL fiscale

Tipologia costo/ricavo	Valore contabile	Deducibilità	Valore fiscale	Ripresa fiscale
Costi per autovetture	15.000	20%	3.000	12.000
Spese telefoniche	4.500	80%	3.600	900
Compensi dell'esercizio in corso non corrisposti ad amministratori	60.000	0	0	60.000
Quota capitale canone leasing fabbricato strumentale uso ufficio	50.000	80%	40.000	10.000
Spese di manutenzione eccedenti il limite ex art. 102, c. 6, Tuir	15.000	0	0	15.000
sopravvenienza attiva per utilizzo fondo rischi tassato	30.000	0	0	30.000
Patent box	0	100%	50.000	(50.000)
<b>Totale riprese</b>	-	-	-	<b>77.900</b>

Rol contabile	Rettifiche fiscali	Rol fiscale
1.295.000	77.900	1.372.900

E P 7 A L E X

---

# GARZIA GASPERI & PARTNERS

TAX & LAW | MILAN

• Dipartimento Fiscale •

Via Luigi Majno 5, 20122 Milano, Italia

• Dipartimento Legale •

Via L. A. Melegari 1, 20122 Milano, Italia

Tel +39 02 3657 6041 • Fax +39 02 3657 7226 Tel. +39 02 8413 1386 • Fax +39 02 8413 1382

[milano@eptalex.com](mailto:milano@eptalex.com) • [www.eptalex.com](http://www.eptalex.com)