

**LE INTERFERENZE FISCALI NELLA
REDAZIONE DEL BILANCIO:
PROFILI EVOLUTIVI**

PRINCIPI DI DETERMINAZIONE DEL REDDITO FISCALE

- ❖ Il reddito fiscale è determinato con un *bilancio differenziato*, finalizzato al prelievo d'imposta secondo le aspettative dell'amm. finanziaria
- ❖ Risulta dall'applicazione di specifica normativa (configurazione autonoma) ispirata al principio della *tassazione media*
- ❖ Fonti legislative principali:
 - ❑ T.U. Imposte dirette D.p.r. 22.12.86 n. 917 e successive modifiche (*Irpef - Irpeg - "Ilor"*)
 - ❑ D.Lgs. 446/97 modificato dal D.Lgs. 137/98 (*Irap*)
 - ❑ D.p.r. 29.9.1973 n. 600 e succ. mod. "Disposizioni per l'accertamento dell'imposta sui redditi"
 - ❑ D. Lgs n. 6 del 17.01.2003, Rif. Dir. Soc.
 - ❑ D. Lgs n. 344 del 12.12.2003

❖ *Logica di calcolo del reddito imponibile*

Si determina apportando all'utile o alla perdita risultante dal Conto economico le **variazioni in aumento** o **in diminuzione** conseguenti all'applicazione dei criteri stabiliti dal T.U.

❖ *Autonomia del periodo d'imposta*

A ciascun periodo corrisponde una obbligazione tributaria autonoma [art. 7 e 90]

Eccezione: riporto perdite negli esercizi successivi ma non oltre il quinto

❖ *Competenza componenti reddito (art. 75^{1 e 2})*

❑ Riferimento ad un concetto generale di competenza, unito a:

→ "certezza" esistenza del componente

→ "possibilità di una sua determinazione obiettiva" (art. 75¹)

❑ Precisazione ulteriore (art. 75²) per:

→ *Cessione di beni*: i componenti sono conseguiti alla *data di consegna o*

spedizione per i beni mobili e *alla stipulazione dell'atto* per i beni immobili e aziende oppure (se diversa e successiva) quando si verifica l'effetto traslativo o costitutivo della proprietà (o altro diritto reale)

→ *Prestazione di servizi*: quando ultimate, ovvero, per quelle dipendenti da contratti di locazione, mutuo, assicurazione o contratti con corrispettivi periodici, alla data di maturazione dei corrispettivi

❖ *Componenti positivi (art. 75³)*

I ricavi, gli altri proventi e le rimanenze concorrono a formare il reddito anche se non risultano imputati al conto economico

❖ *Componenti negativi (art. 75⁴)*

□ *Condizioni di deducibilità:*

→ **Imputazione al C.to Econ.** (art. 75⁴)

→ **Disposizione di legge**

RELAZIONI TRA BILANCIO DI ESERCIZIO E BILANCIO “FISCALE” (DICHIAR. REDDITI)

❖ *Principio di unitarietà dell'ordinamento giuridico*

- ❑ Diversità (non antinomia) tra norme *civilistiche* e *fiscali*

❖ *Situazioni tipiche*

- ❑ *Coincidenza nella determinazione dei valori*
 - **Es.:** Costi di materia prima, oneri di manodopera
- ❑ *Normativa tributaria più restrittiva di quella civilistica*
 - **Es.:** Perdite stimate su crediti (art. 71)
- ❑ *Normativa tributaria più larga di quella civilistica*
 - **Es.:** Ammortamenti

❖ *Soluzioni ante riforma diritto societario*
...la dipendenza rovesciata...

- 2° comma art. 2426: "*E' consentito effettuare rettifiche di valore e accantonamenti esclusivamente in applicazione di norme tributarie*"
- Punto 14 della nota integrativa. Evidenziazione *dei motivi delle rettifiche* di valore e degli accantonamenti eseguiti esclusivamente in applicazione di norme tributarie e *dei relativi importi* rispetto all'ammontare complessivo di rettifiche e accantonamenti delle voci di conto economico e di stato patrimoniale
- Iscrizione della *fiscalità latente*

❖ *Soluzioni post riforma diritto societario*
...verso il doppio binario...

- Abrogazione 2° comma art. 2426: viene meno la facoltà di imputare a conto economico accantonamenti e rettifiche di valore fiscalmente riconosciuti, anche se non coerenti con le disposizioni civilistiche sul bilancio
- Abrogazione punto 14 della nota integrativa
- E' introdotta la possibilità di **dedurre in via extracontabile**, in un apposito prospetto della dichiarazione dei redditi (Quadro EC), i seguenti componenti negativi di reddito (art. 109, c. 4, lett. b. del TUIR):
 - **ammortamenti**
 - **rettifiche di valore**
 - **accantonamenti**

- Alcuni esempi:
- ammortamenti (ordinari o anticipati) di beni materiali
 - ammortamenti (ordinari o anticipati) di beni immateriali
 - rettifiche di valore di titoli e partecipazioni immobilizzati o circolanti e di elementi del magazzino
 - accantonamenti ai fondi svalutazione crediti, fondi operazioni e concorsi a premi, fondi imposte, fondi lavori ciclici

- In sintesi:
- la deducibilità di tali componenti non è più condizionata alla loro previa iscrizione a conto economico
 - è sufficiente l'iscrizione della **parte non imputata a conto economico** in un prospetto della dichiarazione dei redditi, contenente *“le variazioni in più o in meno apportate al reddito determinato secondo le disposizioni civilistiche per giungere alla determinazione dell'imponibile fiscale”*

- Iscrizione in bilancio delle **imposte differite**

- Nel caso di **distribuzione di utili**:
 - è prevista la presenza di riserve (diverse da quella legale) per un ammontare almeno pari a quello dei componenti negativi dedotti in via extracontabile, al netto delle imposte differite correlative
 - l’“eccedenza netta” dei componenti negativi dedotti extracontabilmente rispetto alle restanti riserve patrimoniali diverse da quella legale concorre alla formazione del reddito imponibile

- Modificazione schemi di Bilancio:
 - *nell’attivo circolante due nuove voci:*
 - C.II.4 bis) crediti tributari**
 - C.II.4 ter) imposte anticipate**
 - *nel passivo (B – Fondi rischi e oneri):*
 - 2) per imposte, **anche differite**
 - *nel Conto economico:*
 - 22) imposte sul reddito dell’esercizio, **correnti, differite e anticipate**