

## REDDITO FISCALE

- ❖ Viene determinato attraverso un *bilancio differenziato* (autonoma configurazione)
- ❖ E' finalizzato al prelievo d'imposta (aspettative dell'amministrazione finanziaria)
- ❖ La determinazione risulta dall'applicazione di specifica normativa ispirata al principio della *tassazione media*
- ❖ Fonti legislative:
  - ❑ 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"
- ❖ E' determinato 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.

# EVOLUZIONE DEL SISTEMA FISCALE

- ☀ Territorialità dell'imposta e base impositiva diversa dal reddito (*Irap*)
- ☀ Ricapitalizzazione progressiva delle imprese (*Dit*)
- ☀ Neutralità della distribuzione (*Credito d'imposta*)

# PRINCIPI GENERALI PER LA DETERMINAZIONE DEL REDDITO FISCALE

## ❖ *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 (art. 8<sup>3</sup>, art. 102) - per *IRPEF* e *IRPEG*, non per “*ILOR*”

## ❖ *Competenza dei componenti di reddito (art. 75<sup>1 e 2</sup>)*

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

→ "certezza" nell'esistenza del componente

→ "possibilità di una sua determinazione obiettiva" (art. 75<sup>1</sup>)

- Precisazione ulteriore (art. 75<sup>2</sup>) 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. 75<sup>3</sup>)*

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

## ❖ *Componenti negativi (art. 75<sup>4</sup>)*

### □ *Condizioni di deducibilità:*

- Imputazione al C.to Econ. (art. 75<sup>4</sup>)
- Disposizione di legge

### □ *Misura della deducibilità:*

- *Deduzione piena*, se sussiste collegamento tra:

- *costi*
- *attività* (ricavi imponibili)

- *Deduzione proporzionale*, se sussiste collegamento tra:

- *costi*
- *ricavi*

[	a. imponibili
]	b. esenti

$$\% \text{ deduzione} = \frac{a.}{a. + b.}$$

## ❖ *Ricavi e costi non imputati (contabilità nera) - art. 75<sup>4</sup>, ultimo periodo*

- accertamento di maggiori ricavi e proventi
- deducibilità dei costi afferenti ai maggiori ricavi purché risultanti da elementi certi e precisi

# PRINCIPI CONTABILI - DISCIPLINA CIVILISTICA - NORMATIVA FISCALE

## ❖ *Argomenti affrontati*

- ❑ Corretti principi contabili
- ❑ Disciplina civilistica
  - Struttura
  - Contenuti
  - Principi di redazione del bilancio
- ❑ Normativa fiscale
  - Principi per la determinazione del reddito imponibile

## ❖ *Principio di unitarietà dell'ordinamento giuridico*

- ❑ Diversità (non antinomia) tra norme *civilistiche* e *fiscali*
  - *Oggettiva informazione*
  - *Determinazione imponibile*

## ❖ *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 date dalla nuova disciplina sul bilancio - evoluzione normativa*

❑ Inizialmente (D.Lgs 127/91 originario)

→ Poste 24 e 25 Conto economico

→ Necessità di integrare il fondo imposte  
S.p. art. 2424, Passivo, voce B2

→ Composizione poste 24 e 25 in nota

❑ Con D.L. 29.6.1994 n. 416, convertito con modificazioni nella L. 8.8.1994, n. 503:

→ Eliminazione poste 23, 24, 25 Conto economico

→ Aggiunta di un 2° comma all'art. 2426:  
*"E' consentito effettuare rettifiche di valore e accantonamenti esclusivamente in applicazione di norme tributarie"*



→ Modificazione punto 14 della nota. 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

□ Con D.L. 7.1.1995 n. 1:

→ Ulteriore modificazione punto 14 della nota:

- riferimento non solo alle voci di conto economico, *ma anche a quelle di stato patrimoniale*
- indicazione in nota integrativa della *fiscalità latente*

□ Il D.L. 1/1995 non è stato convertito

❖ ***Nella legge delega di riforma del diritto societario (L. 3 ottobre 2001, n. 366):***

□ L'art. 6 della legge delega ribadisce l'esigenza di rivedere la normativa sul bilancio al fine di:

→ *“eliminare le interferenze prodotte nel bilancio dalla normativa fiscale” e*

→ *“stabilire le modalità con le quali, nel rispetto del principio di competenza, occorre tenere conto degli effetti della fiscalità differita ...”*

□ Motivazioni nella “relazione” alla legge, che constata l'esistenza di:

→ rilevanti interferenze, nei bilanci delle imprese, derivanti dalla applicazione dell'art. 2426, 2° c. (utili di bilancio inferiori a utili effettivi);

→ notevoli incertezze di comportamento da parte delle imprese;

→ insufficienza delle informazioni contenute nelle note integrative.

❖ ***Proposte contenute nello schema di decreto legislativo di attuazione (del 29-30 settembre 2002):***

□ Eliminazione 2° comma art. 2426 c.c.; dice la relazione: *“i rendiconti economici e patrimoniali siano redatti in ottemperanza delle disposizioni del codice civile in quanto uniche disposizioni in materia”*.

**N.B.** Lo schema di d.lgs. non modifica il “principio cardine” dell’art. 52 Tuir (*la dichiarazione dei redditi discende dal bilancio*)

□ Predisposizione, insieme alla dichiarazione dei redditi, di un prospetto contenente:

→ *“le variazioni in più o in meno apportate al reddito determinato secondo le disposizioni civilistiche per giungere alla determinazione dell’imponibile fiscale”*

→ *“i valori delle voci patrimoniali riconosciute ai fini fiscali, se diversi da quelli indicati nel bilancio”*

□ Nessuna modifica all’art. 2423-bis in ordine alla fiscalità differita: valgono i principi di prudenza e di competenza

□ 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**

□ Il nuovo punto 14 della nota integrativa prevede la predisposizione di *“un apposito prospetto contenente:*

*a) la descrizione delle differenze temporanee che hanno comportato la rilevazione di imposte differite e anticipate, ...”*

*b) “l’ammontare delle imposte anticipate contabilizzato in bilancio attinenti a perdite dell’esercizio o di esercizi precedenti ...”*