

**NOVITA'**  
**BILANCIO D'ESERCIZIO**  
**2016**

**- RIFLESSI FISCALI**  
**DELLE NOVITA'-**

a cura di VITO DULCAMARE

07/04/2017

# **INDICE**

- **CONSEGUENZE DELLA RIFORMA DEL BILANCIO E INVARIANZA DEL GETTITO**
- **PRINCIPIO DI DERIVAZIONE**
- **CONTENUTO ART. 13-BIS D.L. 244/2016**
- **PRINCIPIO DI DERIVAZIONE RAFFORZATA**
- **DISPOSIZIONI TRANSITORIE**
- **MODIFICA ART. 96 TUIR**
- **MODIFICA ART. 108 TUIR**
- **MODIFICA ART. 109 TUIR**
- **MODIFICA ART. 110 TUIR**
- **MODIFICA ART. 112 TUIR**
- **MODIFICA ART. 5 IRAP**
- **SITUAZIONE DELLE SOCIETA' DI PERSONE E IMPRESE INDIVIDUALI IN CONTABILITA' ORDINARIA**

# **CONSEGUENZE RIFORMA BILANCI**

**A SEGUITO DELLA RIFORMA IN MATERIA DI BILANCIO  
E DELL'APPLICAZIONE DEI NUOVI OIC  
SORGONO **ALCUNI INCONVENIENTI**  
CIRCA L'APPLICAZIONE DELLE NORME TRIBUTARIE**

## **ESEMPI**

- **LA QUALIFICAZIONE DEI COSTI E DEI RICAVI AL **NETTO DELLA COMPONENTE FINANZIARIA****
- **L'ELIMINAZIONE DELLE **SPESE DI PUBBLICITA'** E DELLE **SPESE DI RICERCA** DALL'ATTIVO PATRIMONIALE CONTRASTA CON LA DISCIPLINA FISCALE CHE CONSIDERA TALI SPESE AD UTILIZZAZIONE PLURIENNALE E, QUINDI, AMMORTIZZABILI**
- **L'ELIMINAZIONE DELLA PARTE STRAORDINARIA DAL CONTO ECONOMICO COMPROMETTE LA DETERMINAZIONE DELLA BASE IMPONIBILE AI FINI IRAP**
- **CALCOLO ROL PER INTERESSI E MOL PER SOCIETA' DI COMODO**
- **APPLICAZIONE ACE PER AZIONI PROPRIE (UTILIZZO DI RISERVE DI UTILI ?)**

## **RILEVAZIONE DEBITI A COSTO AMMORT.**

<b>DARE</b>		<b>AVERE</b>	
<b>CONTI</b>	<b>IMPORTO</b>	<b>CONTI</b>	<b>IMPORTO</b>
<b>ACQUISTI</b>	<b>100.000</b>	<b>DEBITI V/FORN.</b>	<b>100.000</b>
<b>POICHE' SUSSISTE DIFFERENZA FRA TASSO DI MERCATO E TASSO APPLICATO 0 IL DEBITO DEVE ESSERE ATTUALIZZATO (ES.: 94.000)</b>			
<b>DEBITI V/FORN.</b>	<b>6.000</b>	<b>ACQUISTI</b>	<b>6.000</b>
<b>A SEGUITO DELLA VALUTAZIONE ANNUALE IN BASE AL COSTO AMMORTIZZATO (ES.: 900)</b>			
<b>INTERESSI PASSIVI</b>	<b>900</b>	<b>DEBITI V/FORN.</b>	<b>900</b>
<b>E COSI' VIA FINO AL PAGAMENTO TOTALE</b>			

## **RILEVAZIONE CESPITI A COSTO AMMOR.**

<b>DARE</b>		<b>AVERE</b>	
<b>CONTI</b>	<b>IMPORTO</b>	<b>CONTI</b>	<b>IMPORTO</b>
<b>IMPIANTI</b>	<b>100.000</b>	<b>DEBITI V/FORN.</b>	<b>100.000</b>
<b>POICHE' SUSSISTE DIFFERENZA FRA TASSO DI MERCATO E TASSO APPLICATO 0 IL DEBITO DEVE ESSERE ATTUALIZZATO</b>			
<b>DEBITI V/FORN.</b>	<b>.....</b>	<b>IMPIANTI</b>	<b>.....</b>
<b>A SEGUITO DELLA VALUTAZIONE ANNUALE IN BASE AL COSTO AMMORTIZZATO</b>			
<b>INTERESSI PASSIVI</b>	<b>.....</b>	<b>DEBITI V/FORN.</b>	<b>.....</b>
<b>E COSI' VIA FINO AL PAGAMENTO TOTALE</b>			

# **INVARIANZA DEL GETTITO**

**ART. 11 D.LGS 139/2015**

**Dall'attuazione del presente decreto  
non devono derivare nuovi o maggiori oneri  
a carico della finanza pubblica.**

**IN PRATICA**

**L'APPLICAZIONE DELLE NUOVE NORME NON DEVE CAUSARE  
RIDUZIONE DEL GETTITO**

**L'APPLICAZIONE DEL PRINCIPIO DI INVARIANZA DEL GETTITO  
AVREBBE COMPORTATO**

**LA NECESSITA' DI UN DOPPIO BINARIO  
(CIVILISTICO PER APPLICAZIONE NUOVE NORME  
FISCALE PER INVARIANZA DEL GETTITO = REDDITO)**

## **TELEFISCO 2017 : RISPOSTA 27**

### **L'INVARIANZA DEL GETTITO SI OTTIENE ANCHE CON UNA DIVERSA IMPUTAZIONE TEMPORALE ?**

- le modifiche introdotte da siffatto provvedimento “non hanno effetti ai fini determinazione della base imponibile delle imprese interessate”.
- Pertanto, è da ritenere che, **in assenza di ulteriori interventi normativi,** le nuove regole di contabilizzazione introdotte per i soggetti ITA GAAP dal Dlgs 139 del 2015 non possano, in linea di principio, trovare riconoscimento ai fini della determinazione della base imponibile IRES e IRAP.
- Ciò determina la necessità per le imprese di **gestire un doppio binario** civilistico/fiscale, al fine di sterilizzare ogni effetto – anche unicamente di competenza temporale – derivante dall'applicazione delle regole indtrodotte

## **TELEFISCO 2017 : RISPOSTA 28**

**IL PRINCIPIO DI DERIVAZIONE RAFFORZATA PUO' ESSERE  
APPLICATO DAI SOGGETTI CHE UTILIZZANO GLI OIC  
OPPURE  
DEVONO RISPETTARE  
IL PRINCIPIO DI DERIVAZIONE GIURIDICA ?**

**IL PRINCIPIO DI DERIVAZIONE RAFFORZATA E' RISERVATO  
AGLI UTILIZZATORI DEGLI IAS**

- **E' di tutta evidenza che ciò determini in capo alle imprese **ITA GAAP** la **necessità di gestire un doppio binario civilistico/fiscale** e che, a fronte di uno stesso fenomeno contabilizzato in modo analogo secondo gli standard internazionali e nazionali, si addivenga a regimi fiscali diversi.**



# **COMPORTAMENTO ADOTTATO DAL LEGISLATORE**

**PER RISOLVERE TALI QUESTIONI ED ALTRE ANCORA**  
**CON L'APPROVAZIONE DEL**  
**DECRETO LEGGE 244/2016 – MILLEPROROGHE 2017**  
**E' STATO APPROVATO ANCHE**

## **ART. 13-BIS**

**Coordinamento della disciplina in materia di IRES e IRAP con il D.LGS**  
**n. 139 del 2015**

**E SONO STATE PREVISTE ALTRE**  
**NORME ATTUATIVE DA EMANARE (ACE)**

## **REGOLA BASE**

**LE NUOVE NORME DI APPLICANO DAL 2016**  
**MENTRE PER I COMPONENTI DI REDDITO SORTI FINO AL 2015**  
**SI APPLICANO LE PRECEDENTI NORME**

## **ART. 13-BIS D.L. 244/2016**

CO	CONTENUTO
1	<b>PROROGA DI 15 GG.</b> DEL TERMINE DI TRASMISSIONE DICHIARAZIONE REDDITI SOGGETTI IRES OBBLIGATI AL NUOVO BILANCIO
2	INTRODUZIONE DEL PRINCIPIO DI <b>DERIVAZIONE RAFFORZATA E</b> ALTRE MODIFICHE AL TUIR
3/4	<b>MODIFICHE AL</b> DECRETO IRAP E NORME DIPENDENTI DAL CONTENUTO DEL CONTO ECONOMICO
5/7	<b>NORME TRANSITORIE</b>
8	ESTENSIONE DELLE NORME TRANSITORIE IN TUTTI I CASI DI <b>VARIAZIONE FUTURA</b> DEGLI OIC
9/13	ALTRE NORME E <b>PREVISIONE DI DECRETI ATTUATIVI</b> (ACE)

# **PROROGA TERMINE TRASMISSIONE DICHIARAZIONI**

**ART. 13-BIS CO 1 D.L. 244/2016**

**(IN OGNI CASO)**

**AL FINE DI AGEVOLARE L'APPLICAZIONE DELLE NUOVE  
NORME**

**PER I SOGGETTI DI CUI ALL'ART. 83 CO 1-BIS  
(CON ESCLUSIONE DELLE MICROIMPRESE)  
CHE REDIGONO IL BILANCIO CIVILISTICO  
(QUINDI ESCLUSI ANCHE SOGGETTI IAS)**

**E' PROROGATO DI 15 GIORNI (= 15/10)**

**IL TERMINE PER LA TRASMISSIONE DELLA  
DICHIARAZIONE DEI REDDITI  
DICHIARAZIONE IRAP**

**RELATIVE AL 2016**

## **PRINCIPIO DI DERIVAZIONE**

### **ART. 83 TUIR (SOGGETTI IRES)**

**IL REDDITO DI IMPRESA E' DETERMINATO SULLA BASE DEL  
RISULTATO DEL CONTO ECONOMICO  
CONSIDERANDO LE VARIAZIONI FISCALI**

### **ART. 56 TUIR (SOGGETTI IRPEF)**

**IL REDDITO DI IMPRESA E' DETERMINATO SECONDO LE  
DISPOSIZIONI PREVISTE PER I SOGGETTI IRES**

## **INOLTRE**

### **ART. 109 TUIR**

#### **CO 1**

**SI APPLICA CRITERIO DI COMPETENZA  
RICHIESTE: CERTEZZA E OBIETTIVA DETERMINABILITA'**

#### **CO2**

**INDIVIDUAZIONE DELLA COMPETENZA**

#### **CO 4**

**(SALVO PARTICOLARI ECCEZIONI)  
I COMPONENTI NEGATIVI NON SONO AMMESSI IN DEDUZIONE  
SE NON NELLA MISURA IN CUI RISULTANO  
IMPUTATI A CONTO ECONOMICO**

## **PRINCIPI APPLICABILI ALL'IRAP**

<b>PRINCIPIO DI DIRETTA DERIVAZIONE DAL CONTO ECONOMICO</b>	<b>PRINCIPIO DI CORRELAZIONE</b>
<b>LA BASE IMPONIBILE IRAP E' DETERMINATA SULLA BASE DELLE RISULTANZE DEL CONTO ECONOMICO REDATTO SULLA BASE DI CORRETTI PRINCIPI CONTABILI</b>	<b>I COMPONENTI NON RILEVANTI AI FINI DELL'IRAP SONO CONSIDERATI NELLA DETERMINAZIONE DELL'IMPONIBILE SE CORRELATI A COMPONENTI CONSIDERATI NELLA BASE IMPONIBILE DI PRECEDENTI/SUCCESSIVI PERIODI DI IMPOSTA</b>

# **ATTENZIONE**

## **NORMA ANTIELUSIVA IN MATERIA DI DEDUCIBILITA' DI COMPONENTI NEGATIVI ART. 1 CO 34 LEGGE 244/2007**

**Gli ammortamenti, gli accantonamenti e le altre rettifiche di valore  
imputati al conto economico**

**.....**

**possono essere disconosciuti dall'Amministrazione finanziaria  
se non coerenti con i comportamenti sistematicamente adottati nei  
precedenti esercizi, salva la possibilità per l'impresa di dimostrare la  
giustificazione economica di detti componenti in base  
a corretti principi contabili.**

## **SECONDO LA CIRC. 12/E/2008**

**■ LA COERENZA DEI COMPORTAMENTI POTRA' ESSERE DIMOSTRATA DAL CONTRIBUENTE E VERIFICATA DALL'AMMINISTRAZIONE UTILIZZANDO OGNI ELEMENTO UTILE (NOTA INTEGRATIVA, CONFRONTO BILANCI ANNO PRECEDENTE, ECC. )**

**■ LE INDICAZIONI IN NOTA INTEGRATIVA NON POSSONO ESSERE PRECLUSIVE DEI POTERI DI CONTROLLO**



**MA ANCHE SENZA LA NORMA: ESEMPIO.1**

**CASS. 22016/2014**

**NON SUSSISTE UNA PIENA DISCREZIONALITA'**

**DEL CONTRIBUENTE**

**DEL DETERMINARE LE QUOTE DI AMMORTAMENTO**

**PERTANTO**

**NON SONO DEDUCIBILI LE QUOTE DI AMMORTAMENTO CHE**

**VARIANO DI ANNO IN ANNO SENZA CHE**

**LA NOTA INTEGRATIVA INDICHI**

**LE MOTIVAZIONI DEL CAMBIAMENTO**

**LE QUOTE DI AMMORTAMENTO DEVONO ESSERE RAPPORTATE**

**IN MODO TENDENZIALMENTE UNIFORME,**

**ALLA DURATA DI UTILIZZAZIONE DEI BENI STRUMENTALI**

## **ESEMPIO.2**

**CASS. 20678/2015**

**IL CONTRIBUENTE NON PUO' PROCEDERE  
DISCREZIONALMENTE ALLA DETERMINAZIONE  
DELLE QUOTE DI AMMORTAMENTO  
(ELEVATE DAL 50% AL 100% DEL COEFFICIENTE DI LEGGE)**

**L'AMMORTAMENTO DEVE ESSERE IMPRONTATO  
A CRITERIO DI SISTEMATICITA'**

**PERTANTO  
NON POSSONO VARIARE DI ANNO IN ANNO,  
IN ASSENZA DI ADEGUATA ESPOSIZIONE DELLA RELATIVA  
GIUSTIFICAZIONE ECONOMICA NELLA NOTA INTEGRATIVA**

# **PRINCIPIO DI DERIVAZIONE RAFFORZATA**

**VIENE MODIFICATO L'ART. 83 DEL TUIR  
E VENGONO INTRODOTTE ALTRE NORME**

**PER ESTENDERE**

**IL PRINCIPIO DI DERIVAZIONE RAFFORZATA  
(ORDINARIAMENTE PREVISTO PER I BILANCI IAS)  
AI BILANCI DELLE SOCIETA' DI CAPITALI  
(ESCLUSO MICROIMPRESE)**

**SENZA LA MODIFICA, SAREBBE SERVITO IL RICORSO AL  
DOPPIO BINARIO (ES.: COSTO DI TRANSAZIONE)**

## **ULTERIORI RIFERIMENTI APPLICATIVI**

**D.LGS 28/02/2005 N. 38**

**ART. 1 CO 60 LEGGE 24/12/2007 N. 244**

**DECRETO MEF 01/04/2008 N. 48**

**CIRC. 28/02/2011 N. 7/E**

## NUOVO ART. 83 TUIR

- 1. Il reddito complessivo è determinato **apportando all'utile o alla perdita risultante dal conto economico, relativo all'esercizio chiuso nel periodo d'imposta, le variazioni in aumento o in diminuzione** conseguenti all'applicazione dei criteri stabiliti nelle successive disposizioni della presente sezione. In caso di attività che fruiscono di regimi di parziale o totale detassazione del reddito, le relative perdite fiscali assumono rilevanza nella stessa misura in cui assumerebbero rilevanza i risultati positivi. Per i soggetti che redigono il bilancio in base ai principi contabili internazionali di cui al regolamento (CE) n. 1606/2002 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 19 luglio 2002, anche nella formulazione derivante dalla procedura prevista dall' articolo 4, comma 7-ter, del decreto legislativo 28 febbraio 2005, n. 38, e per i soggetti, **diversi dalle micro-imprese** di cui all'articolo 2435-ter del codice civile, che redigono il bilancio in conformità alle disposizioni del codice civile, **valgono, anche in deroga alle disposizioni dei successivi articoli della presente sezione, i criteri di qualificazione, imputazione temporale e classificazione in bilancio previsti dai rispettivi principi contabili.**
- 1-bis. Ai fini del comma 1, ai soggetti, **diversi dalle micro-imprese** di cui all'articolo 2435-ter del codice civile, che redigono il bilancio in conformità alle disposizioni del codice civile, si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni emanate in attuazione del comma 60 dell'articolo 1 della legge 24 dicembre 2007, n. 244, e del comma 7-quater dell'articolo 4 del decreto legislativo 28 febbraio 2005, n. 38.

## **QUESTIONE**

**L'ESCLUSIONE DELLE MICROIMPRESE DALLA  
DI IMPUTAZIONE DEI COMPONENTI DI REDDITO  
SECONDO QUANTO PREVISTO DAI PRINCIPI CONTABILI  
RIGUARDA**

**SOLO LE SOCIETA' CHE PREDISPONGONO  
IL BILANCIO DELLE MICROIMPRESE  
O ANCHE**

**LE SOCIETA' MICROIMPRESE CHE OPTANO  
PER LA REDAZIONE DEL BILANCIO IN FORMA ORDINARIA O ABBREVIATA ?  
O ANCHE**

**LE MICROIMPRESE CHE, PUR FACENDO IL BILANCIO DELLE MICROIMPRESE,  
HANNO OPTATO PER IL COSTO AMMORTIZZATO ?**

**IL RIFERIMENTO ALL'ART. 2435-TER C.C.  
LASCIA INTENDERE CHE SI RIFERISCA ALLE SOCIETA' CHE HANNO I REQUISITI  
PER ESSERE CONSIDERATI MICROIMPRESE  
- CRITERIO OGGETTIVO -  
(INDIPENDENTEMENTE DAL TIPO DI BILANCIO CHE FANNO)**

## ART. 2 DECRETO MEF 01/04/2008 N. 48

### CO 1

assumono rilevanza .. gli elementi reddituali e patrimoniali  
rappresentati in bilancio in base al  
criterio della prevalenza della sostanza sulla forma

### CO 1

devono intendersi non applicabili a tali soggetti le disposizioni dell'articolo 109 , commi 1 e 2,  
del testo unico, nonché ogni altra disposizione di determinazione del reddito che assuma i  
componenti reddituali e patrimoniali in base a regole di rappresentazione non conformi al  
l'anzidetto criterio

### CO 2

si applicano le disposizioni del testo unico che prevedono limiti quantitativi alla deduzione di componenti negativi o la loro esclusione o ne dispongono la ripartizione in più periodi di imposta, nonché quelle che esentano o escludono, parzialmente o totalmente, dalla formazione del reddito imponibile componenti positivi, comunque denominati, o ne consentono la ripartizione in più periodi di imposta , e quelle che stabiliscono la rilevanza di componenti positivi o negativi nell'esercizio, rispettivamente, della loro percezione o del loro pagamento. Concorrono comunque alla formazione del reddito imponibile i componenti positivi e negativi, fiscalmente rilevanti ai sensi delle disposizioni del testo unico, **imputati direttamente a patrimonio per effetto dell'applicazione DEI PRINCIPI**

# **ART. 83 TUIR**

## **DETERMINAZIONE DEL REDDITO COMPLESSIVO**

<b>ANTE</b>	<b>POST</b>
<b>RISULTATO CONTO ECONOMICO +/- VARIAZIONI FISCALI</b>	<b>INVARIATO</b>
<p style="text-align: center;"><b>PER SOGGETTI IAS</b></p> <p style="text-align: center;">VALGONO I CRITERI DI</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• QUALIFICAZIONE</li> <li>• IMPUTAZIONE TEMPORALE</li> <li>• CLASSIFICAZIONE</li> </ul> <p style="text-align: center;">PREVISTI DAI PRINCIPI CONTABILI</p>	<p style="text-align: center;">PER I SOGGETTI IAS</p> <p style="text-align: center;"><b>PER I SOGGETTI (NON MICROIMPRESE)</b></p> <p style="text-align: center;">CHE REDIGONO IL BILANCIO CIVILISTICO</p> <p style="text-align: center;">VALGONO I CRITERI DI</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• QUALIFICAZIONE</li> <li>• IMPUTAZIONE TEMPORALE</li> <li>• CLASSIFICAZIONE</li> </ul> <p style="text-align: center;"><b>PREVISTI DAI PRINCIPI CONTABILI</b></p>
	<p style="text-align: center;">CO 1-BIS</p> <p style="text-align: center;">I SOGGETTI (NON MICROIMPRESE)</p> <p style="text-align: center;">CHE REDIGONO IL BILANCIO CIVILISTICO</p> <p style="text-align: center;">APPLICANO LE NORME DEI SOGGETTI IAS</p> <p style="text-align: center;"><b>IN QUANTO COMPATIBILI</b></p>

# **PRINCIPIO DI DERIVAZIONE RAFFORZATA**

**IN PRATICA**

**IL PRINCIPIO DI DERIVAZIONE RAFFORZATA**

**E' STATO ESTESO ANCHE ALLE SOCIETA' IRES**

**CHE PREDISPONGONO IL BILANCIO ORDINARIO/ABBREVIATO**

**(IN FUTURO NON ESISTERANNO PIU' BILANCI IAS E NON IAS)**

**PERTANTO**

**1°**

**ASSUMONO RILEVANZA GLI ELEMENTI REDDITUALI E PATRIMONIALI**

**RILEVATI IN BILANCIO**

**SECONDO IL PRINCIPIO DELLA PREVALENZA DELLA SOSTANZA**

**2°**

**RESTANO FERME LE ALTRE DISPOSIZIONI FISCALI CHE PREVEDONO**

**LIMITI QUANTITATIVI ALLA DEDUZIONE DI COMPONENTI NEGATIVI**



# **PRINCIPIO DI DERIVAZIONE RAFFORZATA** **IN COSA CONSISTE ?**

## **AI FINI DELLA DETERMINAZIONE DEL REDDITO**

**RILEVANO**

**NON RILEVANO**

### **I PRINCIPI CONTABILI IN TEMA DI**

#### **QUALIFICAZIONE**

##### **ESEMPI**

- ACQUISITI E VENDITE OLTRE 12 MESI
- ONERI TRANSAZIONE PER COSTO AMMORTIZZATO
- MINOR INTERESSE APPLICATO(RISPETTO A QUELLO DI MERCATO) SUI PRESTITI AI DIPENDENTI

#### **CLASSIFICAZIONE**

UNA VOLTA QUALIFICATA L'OPERAZIONE,  
LA SI ATTRIBUISCE AD UNA CLASSE DI  
COMPONENTI REDDITUALI O  
PATRIMONIALI

#### **IMPUTAZIONE TEMPORALE**

INDIVIDUAZIONE DEL CORRETTO PERIODO  
DI IMPUTAZIONE (Es: ricavi oltre 12 mesi)

#### **VALUTAZIONE**

**(O QUANTIFICAZIONE)**

**LE VALUTAZIONI RESTANO SEMPRE  
QUELLE FISCALI**

(SE FOSSERO STATE RICOMPRESSE ANCHE  
LE VALUTAZIONI, ALLORA  
LA DERIVAZIONE SAREBBE STATA PIENA)

# **VALORE FISCALMENTE RILEVANTE.1**

**CIRC. 28/02/2011 N. 7/E PAR. 3.2.2**

**IN MATERIA DI IAS ADOPTER**

**nell'acquisto di un bene con pagamento differito,**

**il costo sostenuto**

**– che secondo l'impostazione contabile nazionale sarebbe  
interamente riferibile all'acquisto del bene stesso –**

**si classifica in parte come interesse passivo**

**relativo al finanziamento**

**insito nell'operazione di acquisto con pagamento differito**

## **VALORE FISCALMENTE RILEVANTE.2**

**QUALE E' IL VALORE DA AMMORTIZZARE ?**

**IL COSTO AL NETTO DEGLI ONERI FINANZIARI**

**CIRC. 28/02/2011 N. 7/E PAR. 3.3**  
**IN MATERIA DI IAS ADOPTER**

**NEL CASO DI**

**acquisto di un bene con pagamento differito, il valore fiscale del bene sarà dato dall'importo contabilizzato (al netto della componente riferibile agli oneri finanziari) secondo quanto previsto dagli standard internazionali; pertanto, detto valore sarà rilevante ai fini dell'ammortamento del bene;**

## **ATTENZIONE**

**CIRC. 28/02/2011 N. 7/E PAR. 3.1**

**L'amministrazione finanziaria determina l'imponibile applicando i corretti  
criteri di qualificazione,  
imputazione temporale  
e classificazione previsti dai principi contabili.**

**qualora i principi contabili internazionali consentano di  
effettuare scelte meramente  
discrezionali senza prevedere un criterio direttivo,  
l'amministrazione finanziaria potrà sindacare le opzioni adottate che,  
sulla base di specifici fatti e circostanze,  
risultino finalizzate al conseguimento di indebiti vantaggi fiscali**

## **RIEPILOGO APPLICAZIONE PRINCIPALI NORME FISCALI**

<b>TUIR</b>	<b>DESCRIZIONE</b>	<b>COMPORTAMENTO</b>
<b>85</b>	<b>RICAVI</b>	<b>DERIVAZIONE RAFFORZATA</b>
<b>86</b>	<b>PLUSVALENZE</b>	<b>TUIR: RIPARTIZIONE MAX 5 ESERCIZI</b>
<b>86</b>	<b>PLUSVALENZE AZIONI PROPRIE</b>	<b>DERIVAZIONE RAFFORZATA: IMPUTAZIONE A P.NETTO</b>
<b>87</b>	<b>PLUSVALENZE ESENTI</b>	<b>TUIR: ESENZIONE</b>
<b>88</b>	<b>CONTRIBUTI C/ CAPITALE</b>	<b>TUIR: CASSA E RIPARTIZIONE TEMPORALE</b>
<b>89</b>	<b>DIVIDENDI</b>	<b>TUIR: CASSA</b>
<b>90</b>	<b>PROVENTI IMMOBILIARI</b>	<b>TUIR: INDEDUCIBILITA' NONOSTANTE OBBLIGO DI AMMORTIZZARE I FABBRICATI CIVILI</b>
<b>91</b>	<b>PROVENTI ESENTI</b>	<b>TUIR: ESENZIONE</b>
<b>92</b>	<b>RIMANENZE</b>	<b>TUIR: CRITERI DI VALUTAZIONE</b>
<b>93</b>	<b>LAVORI IN CORSO</b>	<b>TUIR: CRITERI DI VALUTAZIONE</b>

## **RIEPILOGO APPLICAZIONE PRINCIPALI NORME FISCALI**

<b>TUIR</b>	<b>DESCRIZIONE</b>	<b>COMPORTAMENTO</b>
<b>94</b>	<b>TITOLI</b>	<b>TUIR: CRITERI DI VALUTAZIONE</b>
<b>95</b>	<b>COMPENSI AMMINISTR.</b>	<b>TUIR: CRITERIO DI CASSA</b>
<b>96</b>	<b>INTERESSI PASSIVI</b>	<b>DERIVAZIONE RAFFORZATA: SECONDO QUALIFICAZIONE TUIR: NORME PER INDIVIDUAZIONE ROL</b>
<b>99</b>	<b>ONERI FISCALI E CONTRIBUTIVI</b>	<b>TUIR: CRITERIO DI CASSA</b>
<b>100</b>	<b>ONERI UTILITA' SOCIALE</b>	<b>TUIR: CRITERI FORFETARI DI DEDUCIBILITA'</b>
<b>101</b>	<b>MINUSVALENZE ESENTI</b>	<b>TUIR: DEDUCIBILITA' LIMITATA PARTECIPAZIONI</b>
<b>101</b>	<b>PERDITE SU CREDITI</b>	<b>DERIVAZIONE RAFFORZATA: ELIMINAZIONE TUIR: IDENTICO PRINCIPIO</b>
<b>102</b>	<b>AMMORTAM. BENI MATERIALI</b>	<b>DERIVAZIONE RAFFORZATA: CLASSIFICAZIONE PER COSTO DI ISCRIZIONE TUIR: DEDUCIBILITA' TELEFONINI-SPESE MANUTENZIONE-SCORPORO TERRENO - <b>SUPERAMM</b></b>

## **RIEPILOGO APPLICAZIONE PRINCIPALI NORME FISCALI**

<b>TUIR</b>	<b>DESCRIZIONE</b>	<b>COMPORTAMENTO</b>
<b>102</b>	<b>LEASING</b>	<b>TUIR: CRITERI DEDUCIBILITA'</b>
<b>103</b>	<b>AMMORTAM. BENI IMMAT.</b>	<b>TUIR: LIMITI DI DEDUCIBILITA'</b>
<b>105</b>	<b>TFR</b>	<b>TUIR: LIMITI DI DEUCIBILITA'</b>
<b>106</b>	<b>SVALUTAZIONE CREDITI</b>	<b>TUIR: LIMITI FORFETARI DI DEDUCIBILITA'</b>
<b>107</b>	<b>ALTRI ACCANT.</b>	<b>TUIR: LIMITI DEDUCIBILITA'</b>
<b>108</b>	<b>SPESE RELATIVE A PIU' ESERCIZI</b>	<b>TUIR: MODIFICATO PER TENER CONTO DELLA DERIVAZIONE RAFFORZATA TUIR: LIMITI DEDUCIBILITA' DELLE SPESE DI RAPPRESENTANZA</b>
<b>109</b>	<b>CRITERI</b>	<b>DERIVAZIONE RAFFORZATA: COMPETENZA</b>
<b>109</b>	<b>INT. DI MORA</b>	<b>TUIR: CRITERIO DI CASSA</b>
<b>164</b>	<b>AMMORTAM. LEASING AUTOVEICOLI</b>	<b>DERIVAZIONE RAFFORZATA: CLASSIFICAZIONE PER COSTO DI ISCRIZIONE TUIR: DEDUCIBILITA'</b>

## **DISPOSIZIONE TRANSITORIA.1**

**ART. 13-BIS CO 5 D.L. 244/2016**

**Continuano ad essere assoggettati alla disciplina fiscale  
previgente gli effetti reddituali e patrimoniali sul bilancio  
del predetto esercizio (2016) e di quelli successivi  
delle operazioni che risultino diversamente qualificate,  
classificate, valutate e imputate temporalmente ai fini fiscali  
rispetto alle qualificazioni, classificazioni, valutazioni e  
imputazioni temporali risultanti  
dall'esercizio in corso al 31 dicembre 2015.**

**IN PRATICA**

**IL PRINCIPIO DI DERIVAZIONE RAFFORZATA  
SI APPLICA AI COMPONENTI DAL 2016 IN POI**



## **DISPOSIZIONE TRANSITORIA.2**

### **ART. 13-BIS CO 7 D.L. 244/2016**

#### **NEL PRIMO ESERCIZIO DI APPLICAZIONE DEI PRINCIPI CONTABILI**

- **L'ART. 109 CO 4 TUIR (PRESUPPOSTI PER LA DEDUCIBILITA') SI APPLICA ANCHE AI COMPONENTI IMPUTATI DIRETTAMENTE A PATRIMONIO (ESEMPIO: A CAUSA DEL CAMBIAMENTO DI PRINCIPIO CONTABILE)**
- **I COMPONENTI IMPUTATI DIRETTAMENTE A PATRIMONIO NETTO RILEVANO ANCHE AI FINI DELLA DETERMINAZIONE IRAP SE , IN BASE ALLE PRECEDENTI NORME, SAREBBERO STATI CLASSIFICATI NELLE VOCI DI CUI ALLE LETTERE A)E B) DEL CONTO ECONOMICO**
- **PER LE VOCI ELIMINATE DALL'ATTIVO PATRIMONIALE, RESTA FERMA LA DEDUCIBILITA' II.DD/IRAP SULLA BASE DELLE PRECEDENTI DISPOSIZIONI (ESEMPIO: SPESE PUBBLICITA' ELIMINATE DAL 2016, DA DEDURRE PER QUOTE – ATTENZIONE A FISCALITA' DIFFERITA)**
- **L'ELIMINAZIONE DI FONDI DEL PASSIVO GIA' DEDOTTI IN PRECEDENZA NON RILEVA AI FINI DELLA DETERMINAZIONE DEL REDDITO/IRAP**

# QUADRO RV DICHIARAZIONE DEI REDDITI S.C.



**REDDITI  
QUADRO RV**  
Riconciliazione dati di bilancio e fiscali -  
Operazioni straordinarie

PERIODO D'IMPOSTA 2016

CODICE FISCALE

--	--	--	--	--	--	--	--	--	--

Mod. N.

--	--

## SEZIONE I RICONCILIAZIONE DATI DI BILANCIO E FISCALI

Tipo di beni/Voce di bilancio		Causa		IAS/D Lgs. 139/2016		Valore precedente	
1		2		3		4	
RV1	Valore contabile	5	6	7	8	9	10
	Valore iniziale	,00	,00	,00	,00	,00	,00
	Incrementi						
	Decrementi						
	Valore finale						
	Valore di realizzo						
	Valore fiscale	10	11	12	13		
	Valore iniziale	,00	,00	,00	,00		
	Incrementi						
	Decrementi						
	Valore finale						
RV2	Valore contabile	5	6	7	8	9	10
	Valore iniziale	,00	,00	,00	,00	,00	,00
	Incrementi						
	Decrementi						
	Valore finale						
	Valore di realizzo						
	Valore fiscale	10	11	12	13		
	Valore iniziale	,00	,00	,00	,00		
	Incrementi						
	Decrementi						
	Valore finale						

INDICARE CODICE 3 SE **DISALLINEAMENTO** DERIVA DA APPLICAZIONE D.LGS 139/2015 (ERRATO IL RIFERIMENTO AL 2016)

## **QUADRO RV DICHIARAZIONE REDDITI S.C.**

- **IL QUADRO SERVIRA' AD EVIDENZIARE I VALORI CIVILISTICI DIVERSI DA QUELLI FISCALI (ESEMPIO: ELIMINAZIONE DAL BILANCIO DELLE SPESE DI PUBBLICITA' E RICERCA)**
- **COMPILARE UN RIGO PER OGNI VOCE DISALLINEATA**

## **ART. 96 CO 2 TUIR** **DETERMINAZIONE ROL**

<b>ANTE</b>	<b>POST</b>
<p>Per risultato operativo lordo si intende la differenza tra il valore e i costi della produzione di cui alle lettere A) e B) dell'articolo 2425 del codice civile, con esclusione delle voci di cui al numero 10, lettere a) e b), e dei canoni di locazione finanziaria di beni strumentali,</p> <p>così come risultanti dal conto economico dell'esercizio; per i soggetti che redigono il bilancio in base ai principi contabili internazionali si assumono le voci di conto economico corrispondenti. Ai fini del calcolo del risultato operativo lordo si tiene altresì conto, in ogni caso, dei dividendi incassati relativi a partecipazioni detenute in società non residenti che risultino controllate ai sensi dell'articolo 2359, comma 1, n. 1), del codice civile.</p>	<p>Per risultato operativo lordo si intende la differenza tra il valore e i costi della produzione di cui alle lettere A) e B) dell'articolo 2425 del codice civile, con esclusione delle voci di cui al numero 10, lettere a) e b), e dei canoni di locazione finanziaria di beni strumentali,</p> <p><b>nonché dei componenti positivi e negativi di natura straordinaria derivanti da trasferimenti di azienda o di rami di azienda,</b></p> <p>così come risultanti dal conto economico dell'esercizio; per i soggetti che redigono il bilancio in base ai principi contabili internazionali si assumono le voci di conto economico corrispondenti. Ai fini del calcolo del risultato operativo lordo si tiene altresì conto, in ogni caso, dei dividendi incassati relativi a partecipazioni detenute in società non residenti che risultino controllate ai sensi dell'articolo 2359, comma 1, n. 1), del codice civile.</p>

# **ATTENZIONE**

**AI FINI DELLA DETERMINAZIONE DEL ROL  
ASSUMONO RILEVANZA  
I COMPONENTI FINANZIARI  
DERIVANTI DALL'ATTUALIZZAZIONE  
DEI CREDITI E DEI DEBITI**

**IN PRATICA**

**1°**

**I MINORI RICAVI DIVENTANO PROVENTI FINANZIARI**

**2°**

**I MINORI COSTI DIVENTANO ONERI FINANZIARI**

**DA IMPUTARE SECONDO MATURAZIONE**

## **ART. 108 TUIR**

### **SPESE RELATIVE A PIU' ESERCIZI**

<b>ANTE</b>	<b>POST</b>
<p>1. Le spese relative a studi e ricerche sono deducibili nell'esercizio in cui sono state sostenute ovvero in quote costanti nell'esercizio stesso e nei successivi ma non oltre il quarto. Le quote di ammortamento dei beni acquisiti in esito agli studi e alle ricerche sono calcolate sul costo degli stessi diminuito dell'importo già dedotto. Per i contributi corrisposti a norma di legge dallo Stato o da altri enti pubblici a fronte di tali costi si applica l'articolo 88, comma 3.</p>	<p><b>1. Le spese relative a più esercizi sono deducibili nel limite della quota imputabile a ciascun esercizio.</b></p>
<p>3. Le altre spese relative a più esercizi, diverse da quelle considerate nei commi 1 e 2 sono deducibili nel limite della quota imputabile a ciascun esercizio. Le medesime spese, non capitalizzabili per effetto dei principi contabili internazionali, sono deducibili in quote costanti nell'esercizio in cui sono state sostenute e nei quattro successivi.</p>	<p>3. Le quote di ammortamento dei beni acquisiti in esito agli studi e alle ricerche sono calcolate sul costo degli stessi diminuito dell'importo già dedotto. Per i contributi corrisposti a norma di legge dallo Stato o da altri enti pubblici a fronte dei costi relativi a studi e ricerche si applica l'articolo 88, comma 3.</p>
<p>4. Le spese di cui al presente articolo sostenute dalle imprese di nuova costituzione, comprese le spese di impianto, sono deducibili secondo le disposizioni dei commi 1, 2 e 3 a partire dall'esercizio in cui sono conseguiti i primi ricavi.</p>	<p>4. Le spese di cui al presente articolo sostenute dalle imprese di nuova costituzione, comprese le spese di impianto, sono deducibili secondo le disposizioni dei commi 1 e 2 a partire dall'esercizio in cui sono conseguiti i primi ricavi</p>

# ART. 108 TUIR

## SPESE DI PUBBLICITA' E PROPAGANDA

ANTE	POST
<p>2. <b>Le spese di pubblicità e di propaganda</b> sono deducibili nell'esercizio in cui sono state sostenute o in quote costanti nell'esercizio stesso e nei quattro successivi. <b>Le spese di rappresentanza</b> sono deducibili nel periodo di imposta di sostenimento se rispondenti ai requisiti di inerenza stabiliti con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, anche in funzione della natura e della destinazione delle stesse. Le spese del periodo precedente sono commisurate all'ammontare dei ricavi e proventi della gestione caratteristica dell'impresa risultanti dalla dichiarazione dei redditi relativa allo stesso periodo in misura pari: a) all'1,5 per cento dei ricavi e altri proventi fino a euro 10 milioni; b) allo 0,6 per cento dei ricavi e altri proventi per la parte eccedente euro 10 milioni e fino a 50 milioni; c) allo 0,4 per cento dei ricavi e altri proventi per la parte eccedente euro 50 milioni. Sono comunque deducibili le spese relative a beni distribuiti gratuitamente di valore unitario non superiore a euro 50.</p>	<p>2. <b>Le spese di rappresentanza</b> sono deducibili nel periodo di imposta di sostenimento se rispondenti ai requisiti di inerenza stabiliti con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, anche in funzione della natura e della destinazione delle stesse. Le spese del periodo precedente sono commisurate all'ammontare dei ricavi e proventi della gestione caratteristica dell'impresa risultanti dalla dichiarazione dei redditi relativa allo stesso periodo in misura pari: a) all'1,5 per cento dei ricavi e altri proventi fino a euro 10 milioni; b) allo 0,6 per cento dei ricavi e altri proventi per la parte eccedente euro 10 milioni e fino a 50 milioni; c) allo 0,4 per cento dei ricavi e altri proventi per la parte eccedente euro 50 milioni. Sono comunque deducibili le spese relative a beni distribuiti gratuitamente di valore unitario non superiore a euro 50.</p>
<p>4. Le spese di cui al presente articolo sostenute dalle imprese di nuova costituzione, comprese le spese di impianto, sono deducibili secondo le disposizioni dei commi 1, 2 e 3 a partire dall'esercizio in cui sono conseguiti i primi ricavi.</p>	<p>4. Le spese di cui al presente articolo sostenute dalle imprese di nuova costituzione, comprese le spese di impianto, sono deducibili secondo le disposizioni dei commi 1 e 2 a partire dall'esercizio in cui sono conseguiti i primi ricavi.</p>
<p>4-bis. Ai fini dell'applicazione delle disposizioni di cui al comma 2, il contribuente può interpellare l'amministrazione, ai sensi dell'articolo 11, comma 1, lettera a), in ordine alla qualificazione di determinate spese, sostenute dal contribuente, tra quelle di pubblicità e di propaganda ovvero tra quelle di rappresentanza</p>	<p style="text-align: center;">INVARIATO</p>

# **ATTENZIONE**

**DALL'ART. 108 TUIR  
E' STATO ELIMINATO IL RIFERIMENTO ALLE  
SPESE DI PUBBLICITA' E PROPAGANDA**

**QUESTE POSSONO ESSERE CAPITALIZZATE SOLO SE  
HANNO I REQUISITI  
PER ESSERE CONSIDERATE SPESE DI IMPIANTO O AMPLIAMENTO  
(OIC 24)**

**RESTA IL RIFERIMENTO ALLE SPESE DI RAPPRESENTANZA**

**PER L'INDIVIDUAZIONE DELLE DIVERSE TIPOLOGIE  
CIRC. 34/E/2009 – RIS. 27/E/2014**

**IN LINEA DI MASSIMA**

- **SPESE PUBBLICITA' E PROPAGANDA: CONTROPRESTAZIONE**
- **SPESE DI RAPPRESENTANZA: SENZA CONTROPRESTAZIONE**



## **SPESE DI RAPPRESENTANZA**

**ART. 9 D.LGS 147/2015 (DECRETO INTERNAZIONALIZZAZIONE)  
AVEVA MODIFICATO ART. 108 TUIR  
CON EFFETTO ESERCIZIO SUCCESSIVO = 2016**

**1. ELIMINATO IL RIFERIMENTO AL VOLUME DI AFFARI PER  
TIPOLOGIA DI IMPRESA (IL DM NON LO HA MAI FATTO)**

**1. VARIATA LA MISURA DELLA DEDUZIONE:**

<b>RICAVI E PROVENTI</b>	<b>FINO A 2015</b> %	<b>DAL 2016</b> %
<b>FINO A 10 MILIONI</b>	<b>1,3</b>	<b>1,5</b>
<b>OLTRE 10 E FINO A 50 MILIONI</b>	<b>0,5</b>	<b>0,6</b>
<b>OLTRE 50 MILIONI</b>	<b>0,1</b>	<b>0,4</b>

**ART. 109 CO 4 TUIR**  
**DEDUCIBILITA' COSTI IMPUTATI A P.NETTO**

Le spese e gli altri componenti negativi non sono ammessi in deduzione se e nella misura in cui non risultano imputati al conto economico relativo all'esercizio di competenza. Si considerano imputati a conto economico i componenti imputati direttamente a patrimonio per effetto dei principi contabili

**internazionali.**

Le spese e gli altri componenti negativi non sono ammessi in deduzione se e nella misura in cui non risultano imputati al conto economico relativo all'esercizio di competenza. Si considerano imputati a conto economico i componenti imputati direttamente a patrimonio per effetto dei principi contabili

**adottati dall'impresa**

## **IMPUTAZIONE A PATRIMONIO NETTO**

<b>SITUAZIONI PIU' FREQUENTI</b>	
<b>DIFFERENZE SU TRASFERIMENTI DELLE AZIONI PROPRIE</b>	<b>OIC 28</b>
<b>EFFETTO VARIAZIONI DEL CAMBIAMENTI DI PRINCIPI CONTABILI</b>	<b>OIC 29</b>
<b>EFFETTO ERRORI RILEVANTI</b>	<b>OIC 29</b>
<b>APPLICAZIONE COSTO AMMORTIZZATO NEI FINANZIAMENTI INTERCOMPANY INFRUTTIFERI O A TASSO SENSIBILMENTE INFERIORE A QUELLO DI MERCATO</b>	<b>OIC 19</b>
<b>OSCILLAZIONI DEL FAIR VALUE NELLA VALUTAZIONE DEI DERIVATI DI COPERTURA</b>	<b>OIC 32</b>

## **ART. 110 CO 9 TUIR**

### **UTILIZZO CAMBI OPERAZIONI IN VALUTA**

**9. Agli effetti delle norme del presente titolo che vi fanno riferimento il cambio delle valute estere in ciascun mese è accertato, su conforme parere dell'Ufficio italiano dei cambi, con provvedimento dell'Agenzia delle entrate, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale entro il mese successivo.**

**9. Agli effetti delle norme del presente titolo che vi fanno riferimento il cambio delle valute estere in ciascun mese è accertato, su conforme parere dell'Ufficio italiano dei cambi, con provvedimento dell'Agenzia delle entrate, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale entro il mese successivo.**

**Sono tuttavia applicabili i tassi di cambio alternativi forniti da operatori internazionali indipendenti utilizzati dall'impresa nella contabilizzazione delle operazioni in valuta, purché la relativa quotazione sia resa disponibile attraverso fonti di informazione pubbliche e verificabili.**

**ART. 112 TUIR**  
**STRUMENTI FINANZIARI DERIVATI**  
**(GIA' OPERAZIONI FUORI BILANCIO)**

**VENGONO INTRODOTTE ALCUNE  
MODIFICHE  
PER TENER CONTO  
DI QUANTO PREVISTO NEL NUOVO OIC 32**

**ART. 5 D.LGS 446/1997**  
**BASE IRAP SOCIETA' DI CAPITALI**

1. Per i soggetti di cui all'articolo 3, comma 1, lettera a), non esercenti le attività di cui agli articoli 6 e 7, la base imponibile è determinata dalla differenza tra il valore e i costi della produzione di cui alle lettere A) e B) dell'articolo 2425 del codice civile, con esclusione delle voci di cui ai numeri 9), 10), lettere c) e d), 12) e 13).

1. Per i soggetti di cui all'articolo 3, comma 1, lettera a), non esercenti le attività di cui agli articoli 6 e 7, la base imponibile è determinata dalla differenza tra il valore e i costi della produzione di cui alle lettere A) e B) dell'articolo 2425 del codice civile., con esclusione delle voci di cui ai numeri 9), 10), lettere c) e d), 12) e 13),

**nonché dei componenti positivi e negativi di natura straordinaria derivanti da trasferimenti di azienda o di rami di azienda, così come risultanti dal conto economico dell'esercizio**

**ART. 5-BIS D.LGS 446/1997**  
**BASE IRAP SOGGETTI IRPEF**

<b>I SOGGETTI IRPEF POSSONO DETERMINARE LA BASE IMPONIBILE IRAP SECONDO QUANTO PREVISTO DA ART. 5-BIS</b>	
<b>IL VALORE DELLA PRODUZIONE NETTA E' DATO DALLA DIFFERENZA TRA</b> <ul style="list-style-type: none"><li>• <b>RICAVI EX ART. 85 LETT. A/B/F/G</b></li><li>• <b>VARIAZIONI DELLE RIMANENZE</b></li><li>• <b>AMMONTARE DEI COSTI (BENI, SERVIZI, AMMORTAMENTI E CANONI)</b></li></ul> <b>I COMPONENTI SI ASSUMONO SECONDO LE REGOLE DEL TUIR</b>	<b>I SOGGETTI IRPEF IN CONTABILITA' ORDINARIA POSSONO EFFETTUARE OPZIONE TRIENNALE PER TASSAZIONE COME SOCIETA' DI CAPITALI</b>  <b>IN CASO DI OPZIONE SI APPLICA NUOVO ART. 5</b>

# **IRAP HOLDING INDUSTRIALE.1**

**CIRC. 19/E/2009 – CIRC. 37/E/2009**

**E' CONSIDERATA HOLDING INDUSTRIALE  
QUELLA CHE HA  
PER ESERCIZIO PREVALENTE  
L'ASSUNZIONE DI PARTECIPAZIONI  
IN SOCIETA' NON FINANZIARIE**

**QUANDO IL VALORE CONTABILE**

- **DELLE PARTECIPAZIONI**
- **DEGLI ALTRI ELEMENTI PATRIMONIALI (CREDITI)  
RELATIVI AI RAPPORTI CON LE PARTECIPATE  
SUPERI IL 50% DEL TOTALE DELL'ATTIVO**



## **IRAP HOLDING INDUSTRIALE.2**

**LA TRASFORMAZIONE DI PARTE DEI COMPONENTI  
DI REDDITO**

**IN PROVENTI E ONERI FINANZIARI  
A SEGUITO DELL'APPLICAZIONE DEL COSTO  
AMMORTIZZATO**

**RENDE TALE PARTE DEI COMPONENTI DI REDDITO  
RILEVANTE AI FINI DELL'IRAP**

## **IRAP HOLDING INDUSTRIALE.3**

**INFATTI**

**SECONDO ART. 6 CO 9 D.LGS 446/1997**

**DETERMINANO LA **BASE IMPONIBILE IRAP****

**=**

**VALORE DELLA PRODUZIONE**

**(DETERMINATA COME ATTIVITA' COMMERCIALI)**

**+/-**

**DIFFERENZA FRA**

**INTERESSI ATTIVI E PROVENTI ASSIMILATI**

**E**

**96% DEGLI INTERESSI PASSIVI E ONERI ASSIMILATI**

# **REGOLA DI CARATTERE GENERALE**

**ART. 13-BIS CO 4 E 6 D.L. 244/2016**

**Il riferimento contenuto nelle norme vigenti di natura fiscale ai componenti positivi o negativi di cui alle lettere A) e B) dell'art. 2425 del codice civile va inteso come riferito ai medesimi componenti assunti **al netto dei componenti positivi e negativi di natura straordinaria derivanti da trasferimenti di azienda o di rami di azienda.****

## **APPLICABILITA'**

- **ROL**
- **IRAP**
- **MOL PER SOCIETA' DI COMODO**
- **DEDUCIBILITA' DI SPESE DI RAPPRESENTANZA**
- **OGNI ALTRA NORMA CHE FACCIA RIFERIMENTO AL CONTENUTO DEL C.E.**

**EFFETTI NEGATIVI/POSITIVI**

**A SECONDA DEL COMPONENTE E DEL RIFERIMENTO**

# **PERTANTO**

**TUTTO QUELLO CHE VIENE CORRETTAMENTE RILEVATO  
NELL'AREA A E NELL'AREA B DEL CONTO ECONOMICO  
DIVENTA RILEVANTE  
CON UNICA ESCLUSIONE DEI COMPONENTI  
DI NATURA STRAORDINARIA  
DERIVANTI DA TRASFERIMENTI DI AZIENDA**

## **QUESTIONI**

- **SIGNIFICATO DELLA LOCUZIONE “ COMPONENTI DI NATURA STRAORDINARIA” ?**
- **SOLO PLUS/MINUSVALENZE O ANCHE ALTRI COMPONENTI ?**
- **SIGNIFICATO DEL TERMINE “**TRASFERIMENTO**” ?**
- **COMPONENTI NEGATIVI STRAORDINARI SU COMPONENTI POSITIVI A SUO TEMPO NON TASSATI ?**
- **COMPONENTI POSITIVI STRAORDINARI SU COMPONENTI NEGATIVI A SUO TEMPO NON DEDOTTI ?**
- **COMPONENTI DEL COSTO AMMORTIZZATO NON SONO PIU' AUTONOMAMENTE RILEVANTI (ESEMPIO: CONSULENZA PER ACQUISIZIONE FINANZIAMENTO)**
- **SI APPLICA ANCHE PER SOGGETTI IRPEF IN CONTABILITA' ORDINARIA CHE HANNO OPTATO PER LA DETERMINAZIONE IRAP SULLA BASE DEL CONTO ECONOMICO ? SI**

# **OBBLIGO BILANCIO SECONDO C.C.**

**SOCIETA' DI CAPITALI  
COOPERATIVE  
E  
ALTRI SOGGETTI ASSIMILATI**

**CODICE CIVILE NON  
DISCIPLINA IL BILANCIO  
DELLE SOCIETA' DI PERSONE  
E DELL'IMPRENDITORE  
INDIVIDUALE**

**PERO'  
ART. 2217 CO 2 C.C.**

**Nelle valutazioni di bilancio l'imprenditore  
deve attenersi ai criteri stabiliti  
per i bilanci delle società per azioni, in  
quanto applicabili**

**ART. 111-DUODECIES  
LE SOCIETA' DI PERSONE  
INTERAMENTE POSSEDUTE DA  
SOCIETA' DI CAPITALI SONO  
OBBLIGATE ALLO STESSO BILANCIO**

# **QUESTIONE**

**CHE SIGNIFICA ART. 2217 C.C.  
QUANDO DICE “IN QUANTO APPLICABILI” ?**

**IN PRATICA  
LE SOCIETA' DI PERSONE E GLI IMPRENDITORI INDIVIDUALI  
CHE BILANCIO DEVONO FARE ?**

# **APPLICAZIONE DERIVAZIONE.1**

<b>SOGGETTI IRES</b>			<b>SOGGETTI IRPEF</b>
<b>BILANCIO ORDINARIO</b>	<b>BILANCIO ABBREVIATO</b>	<b>BILANCIO MICROIMPRESE</b>	<b>SOCIETA' DI PERSONE INTERAMENTE PARTECIPATE DA SOCIETA' DI CAPITALI</b>
<b>DERIVAZIONE RAFFORZATA</b>		<b>DERIVAZIONE (ANCHE SE FANNO BILANCIO ORDINARIO?)</b>	<b>DERIVAZIONE RAFFORZATA</b>
<b>SALVO DIVERSO CHIARIMENTO</b>			

## **APPLICAZIONE DERIVAZIONE.2**

<b>SOGGETTI IRPEF IN CONTABILITA' ORDINARIA</b>		
<b>BILANCIO ORDINARIO</b>	<b>BILANCIO ABBREVIATO</b>	<b>CON I REQUISITI DELLE MICROIMPRESE</b>
<b>DERIVAZIONE (ANCHE SE OLTRE PARAMETRI ?)</b>		<b>DERIVAZIONE</b>
<b>SALVO DIVERSO CHIARIMENTO</b>		



## **ELEMENTI CONTROVERSI**

- **ART. 2217 OBBLIGA TALI SOGGETTI ALL'UTILIZZO DEI CRITERI DI VALUTAZIONE DELLE SOCIETA DI CAPITALI**
- **OGNI OIC INIZIA AFFERMANDO “Il presente principio si applica alle società che redigono il bilancio in base alle disposizioni del codice civile.”**
- **OIC 25 (IMPOSTE SUL REDDITO) TRATTA SOLO DI IRES, IRAP E SOSTITUTIVE NON DI IRPEF**
- **ART. 83 TUIR ((DERIVAZIONE RAFFORZATA) RISULTA APPLICABILE AI SOGGETTI IRPEF IN CONTABILITA' ORDINARIA PER IL RIFERIMENTO CONTENUTO NELL'ART. 56 TUIR**
- **ART. 83 TUIR ESCLUDE LE MICROIMPRESE (IRES) DALLA DERIVAZIONE RAFFORZATA**
- **QUESTO POTREBBE SOTTINTENDERE LA SOLA APPLICAZIONE AI SOGGETTI IRES DI UNA CERTA DIMENSIONE (ORDINARI E ABBREVIATI)**
- **CON ESCLUSIONE DEI SOGGETTI IRPEF IN ORDINARIA DI IDENTICA DIMENSIONE**
- **ART. 13-BIS D.L. 244/2016 (CHE HA INTRODOTTTO DERIVAZIONE RAFFORZATA) PREVEDE COORDINAMENTO AI FINI IRES E IRAP**
- **MA L'APPLICABILITA' (SU OPZIONE) DELL'ART. 5 IRAP ANCHE ALLE SOCIETA' DI PERSONE E DITTE INDIVIDUALI COSTITUISCE COMUNQUE CONTROSENSO**

# **DICHIARAZIONE DEI REDDITI 2017**

<b>SOC. CAPITALI</b>	<b>SOC. PERSONE</b>	<b>P. FISICHE</b>
<p><b>PREVISTO QUADRO RV PER DISALLINEAMENTO</b></p> <p><b>(SECONDO ART. 83 TUIR NON PER MICROIMPRESE)</b></p>	<p><b>NON PREVEDE QUADRO RV</b></p> <p><b>QUADRO RF PREVEDE DISALLINEAMENTO CON IAS (QUINDI APPLICAZIONE IAS)</b></p> <p><b>MA NON CON D.LGS 139/2015</b></p>	<p><b>NON PREVEDE QUADRO RV</b></p> <p><b>PROSPETTO DI BILANCIO RICHIEDE INDICAZIONE DELLE VOCI RISULTANTI DAL <b>BILANCIO REDATTO SECONDO CRITERI INDICATI DAL 2424 C.C.</b></b></p> <p><b>=</b></p> <p><b>CONTENUTO STATO PATRIMONIALE</b></p>

## **CHE FARE ?**

**1°**

**APPLICARE VECCHIA DERIVAZIONE  
PER BILANCIO PERSONE FISICHE**

**2°**

**APPLICARE NUOVA DERIVAZIONE  
PER SOCIETA' DI PERSONE**

**=**

**STESSI PRINCIPI DELLE SOCIETA' DI CAPITALI  
EVENTUALMENTE COSTO AMMORTIZZATO**

**SERVE COMUNQUE CHIARIMENTO/CONFERMA**

## **CONSIDERAZIONI**

**SE LA SOCIETA' DI PERSONE  
POTEVA GIA' APPLICARE GLI IAS  
(COME DA DICHIARAZIONE REDDITI S.P.)**

**PUO' (O DEVE ?) APPLICARE SENZA DUBBIO  
ANCHE I NUOVI OIC**

**MENTRE  
L'ADOZIONE DEI NUOVI OIC  
NON SEMBRA FISCALMENTE RICONOSCIUTA**