

NOVITA'
BILANCIO D'ESERCIZIO
2016

- RIFLESSI FISCALI
DELLE NOVITA' -

a cura di VITO DULCAMARE

05/05/2017

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

- **L'APPLICAZIONE DEL **COSTO AMMORTIZZATO** E 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.

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

RILEVAZIONE CESPITI A COSTO AMMOR.

DARE		AVERE	
CONTI	IMPORTO	CONTI	IMPORTO
IMPIANTI	100.000	DEBITI V/FORN.	100.000
POICHE' SUSSISTE DIFFERENZA FRA TASSO DI MERCATO E TASSO APPLICATO 0 IL DEBITO DEVE ESSERE ATTUALIZZATO (ES.: 92.000)			
DEBITI V/FORN.	8.000	IMPIANTI	8.000
A SEGUITO DELLA VALUTAZIONE ANNUALE IN BASE AL COSTO AMMORTIZZATO (ES.: 2.500)			
INTERESSI PASSIVI	2.500	DEBITI V/FORN.	2.500
E COSI' VIA FINO AL PAGAMENTO TOTALE			

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 (ACE) —→ D.L. 50/2017

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

PRINCIPIO DI DIRETTA DERIVAZIONE DAL CONTO ECONOMICO	PRINCIPIO DI CORRELAZIONE
LA BASE IMPONIBILE IRAP E' DETERMINATA SULLA BASE DELLE RISULTANZE DEL CONTO ECONOMICO REDATTO SULLA BASE DI CORRETTI PRINCIPI CONTABILI	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

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 COMPORAMENTI 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, 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)

ATTENZIONE

**POICHE' PER LE MICROIMPRESE
NON SI APPLICA LA
DERIVAZIONE RAFFORZATA PREVISTA DALL'ART. 83 TUIR**

**LE MICROIMPRESE
SI TROVANO A DOVER APPLICARE IL DOPPIO BINARIO**

**ESEMPIO
PROFILO CIVILISTICO
APPLICANO IL PRINCIPIO DI PREVALENZA DELLE SOSTANZA
SULLA FORMA**

**PROFILO FISCALE
APPLICANO IL PRINCIPIO DI "COMPETENZA"**

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

ANTE	POST
RISULTATO CONTO ECONOMICO +/- VARIAZIONI FISCALI	INVARIATO
PER SOGGETTI IAS VALGONO I CRITERI DI • QUALIFICAZIONE • IMPUTAZIONE TEMPORALE • CLASSIFICAZIONE PREVISTI DAI PRINCIPI CONTABILI	PER I SOGGETTI IAS PER I SOGGETTI (NON MICROIMPRESE) CHE REDIGONO IL BILANCIO CIVILISTICO VALGONO I CRITERI DI • QUALIFICAZIONE • IMPUTAZIONE TEMPORALE • CLASSIFICAZIONE PREVISTI DAI PRINCIPI CONTABILI
	CO 1-BIS I SOGGETTI (NON MICROIMPRESE) CHE REDIGONO IL BILANCIO CIVILISTICO APPLICANO LE NORME DEI SOGGETTI IAS IN QUANTO COMPATIBILI

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)

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

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. ECCEZIONE

IN CASO DI SUPER E IPER AMMORTAMENTO

SI PONGONO DUE QUESTIONI

- 1. IL VALORE POSTO A BASE DELL'AGEVOLAZIONE**
- 2. IL MOMENTO DI EFFETTUAZIONE
DELL'OPERAZIONE**

SUPER/IPER AMMORTAMENTO.1

**IL VALORE DI RIFERIMENTO E' RAPPRESENTATO DAL
COSTO DI ACQUISIZIONE**

**ANCHE SE, NEL CASO DI APPLICAZIONE
DEL COSTO AMMORTIZZATO,
IL VALORE DA AMMORTIZZARE
DOVREBBE ESSERE QUELLO**

AL NETTO DELLA COMPONENTE FINANZIARIA

PERO'

CIRC. 4/E/2017 PAR. 5.4/PAR. 6.4

Ai soli effetti della quantificazione del beneficio fruibile, si ritiene inoltre che per la determinazione del costo agevolabile non rilevino i diversi criteri di qualificazione, imputazione temporale e classificazione in bilancio

PREVISTI DAGLI OIC

RILEVAZIONE CESPITI A COSTO AMMOR.

DARE		AVERE	
CONTI	IMPORTO	CONTI	IMPORTO
IMPIANTI	100.000	DEBITI V/FORN.	100.000
POICHE' SUSSISTE DIFFERENZA FRA TASSO DI MERCATO E TASSO APPLICATO 0 IL DEBITO DEVE ESSERE ATTUALIZZATO (ES.: 92.000)			
DEBITI V/FORN.	8.000	IMPIANTI	8.000
A SEGUITO DELLA VALUTAZIONE ANNUALE IN BASE AL COSTO AMMORTIZZATO (ES.: 2.500)			
INTERESSI PASSIVI	2.500	DEBITI V/FORN.	2.500
E COSI' VIA FINO AL PAGAMENTO TOTALE			

SUPER/IPER AMMORTAMENTO.1

ESEMPIO

■ COSTO ACQUISTO CESPITE	100.000
■ COSTO AMMORTIZZATO	92.000
■ AMMORTAMENTI SU	92.000
■ SUPER/IPER AMMORTAMENTO SU	100.000

SUPER/IPER AMMORTAMENTO.2

AMBITO TEMPORALE

**IL MOMENTO DI EFFETTUAZIONE DOVREBBE ESSERE INDIVIDUATO
SULLA BASE DI PRINCIPI CONTABILI**

=

**MOMENTO IN CUI SI ATTUA
IL TRASFERIMENTO DEI RISCHI E DEI BENEFICI
(PREVALENZA DELLA SOSTANZA SULLA FORMA)**

PERO'

CIRC. 4/E/2017 PAR. 5.3/PAR. 6.1.3/PAR. 6.2.3

**SI SEGUONO LE REGOLE GENERALI DELL'ART. 109 TUIR
(CONSEGNA O, SE SUCCESSIVA,**

DATA IN CUI SI VERIFICANO GLI EFFETTI TRASLATIVI)

**NON RILEVANO -AI FINI DI CHE TRATTASI - I DIVERSI CRITERI DI
QUALIFICAZIONE/IMPUTAZIONE TEMPORALE E CLASSIFICAZIONE
PREVISTI DAGLI OIC**

RIEPILOGO APPLICAZIONE PRINCIPALI NORME FISCALI

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

RIEPILOGO APPLICAZIONE PRINCIPALI NORME FISCALI

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

RIEPILOGO APPLICAZIONE PRINCIPALI NORME FISCALI

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

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		Cause		IAS/D Lgs. 139/2015		Valore precedente	
		1	2	3	4			4	
RV1	Valore contabile	5	6	7	8	9	10	11	12
	Valore fiscale	10	11	12	13	14	15	16	17
RV2	Valore contabile	5	6	7	8	9	10	11	12
	Valore fiscale	10	11	12	13	14	15	16	17

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

ANTE	POST
<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>nonché dei componenti positivi e negativi di natura straordinaria derivanti da trasferimenti di azienda o di rami di azienda,</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

ANTE	POST
<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>1. Le spese relative a più esercizi sono deducibili nel limite della quota imputabile a ciascun esercizio.</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. Le spese di pubblicità e di propaganda sono deducibili nell'esercizio in cui sono state sostenute o in quote costanti nell'esercizio stesso e nei quattro successivi. Le spese di rappresentanza 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. Le spese di rappresentanza 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>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:

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

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

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

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**

IRAP E OPERAZIONI STRAORDINARIE

**L'ELIMINAZIONE DEL BILANCIO DELLA
PARTE STRAORDINARIA
INFLUISCE SULLA DETERMINAZIONE
DELLA BASE IMPONIBILE AI FINI IRAP**

**(E SU TUTTE LE ALTRE SITUAZIONI IN CUI
SI FA RIFERIMENTO AL CONTO ECONOMICO)**

IMPUTAZIONE COMPONENTI STRAORDINARI

**GLI ELEMENTI CHE ANDAVANO RILEVATI
NELLA SEZIONE E DEL CONTO ECONOMICO
ORA DEVONO ESSERE IMPUTATI
PER PREVISIONE NEGLI OIC
O
PER VALUTAZIONE DEL REDATTORE DEL BILANCIO
IN UNA DELLE SEGUENTI SEZIONI**

**A5
B14**

**C15
C16
C17

SE HANNO
NATURA
FINANZIARIA**

**IMPOSTE

(IMPOSTE
ARRETRATE)**

MOTIVAZIONI MODIFICHE (FONTE: OIC 12) E RIALLOCAZIONE COMPONENTI STRAORDINARI

	OIC 12 VERSIONE 2014	OIC 12 VERSIONE 2016
1	Oneri di ristrutturazioni aziendali	<p>La fattispecie può determinare la rilevazione di costi che hanno tipologia diversa tra cui, ad esempio, costi di ristrutturazione legati al personale oppure accantonamenti generici.</p> <p>Non essendo possibile individuare ex ante una voce univoca in cui classificare tali poste, si rinvia al redattore del bilancio.</p>
2	Componenti reddituali derivanti da ristrutturazioni del debito	<p>La ristrutturazione del debito può dare origine a componenti positivi di reddito di tipo finanziario e pertanto tali componenti sono stati inclusi nella voce C16d) proventi diversi dai precedenti.</p>
3	Plusvalenze e minusvalenze derivanti da conferimenti di aziende e rami aziendali, fusioni, scissioni ed altre operazioni sociali straordinarie	<p>Inclusi nelle voci A5) altri ricavi e proventi, con separata indicazione dei contributi in conto esercizio e B14) oneri diversi di gestione.</p>
4	Plusvalenze e minusvalenze derivanti dalla cessione (compresa la permuta) di parte significativa delle partecipazioni detenute o di titoli a reddito fisso immobilizzati.	<p>La cessione di partecipazioni e titoli a reddito fisso genera componenti di reddito di tipo finanziario.</p> <p>Pertanto tali componenti sono inclusi nelle voci C15) proventi da partecipazione, con separata indicazione di quelli relativi a imprese controllate e collegate e di quelli relativi a imprese controllanti e a imprese sottoposte al controllo di queste ultime; c 16) da titoli iscritti nelle immobilizzazioni che non costituiscono partecipazioni; C17) interessi ed altri oneri finanziari, con separata indicazione di quelli verso imprese controllate e collegate e verso controllanti.</p>
5	Plusvalenze e minusvalenze derivanti in generale da operazioni di natura straordinaria, di riconversione produttiva, ristrutturazione o ridimensionamento produttivo.	<p>Inclusi nelle voci A5) altri ricavi e proventi, con separata indicazione dei contributi in conto esercizio e B14) oneri diversi di gestione.</p>
6	Plusvalenze o minusvalenze derivanti da espropri o nazionalizzazione di beni.	<p>Inclusi nelle voci A5) altri ricavi e proventi, con separata indicazione dei contributi in conto esercizio e B14) oneri diversi di gestione.</p>

segue

	OIC 12 VERSIONE 2014	OIC 12 VERSIONE 2016
7	Plusvalenze e minusvalenze derivanti dall'alienazione di immobili civili ed altri beni non strumentali all'attività produttiva, nonché il plusvalore derivante dall'acquisizione delle immobilizzazioni materiali a titolo gratuito	Inclusi nelle voci A5) altri ricavi e proventi, con separata indicazione dei contributi in conto esercizio e B14) oneri diversi di gestione.
8	Plusvalenze e minusvalenze da svalutazioni e rivalutazioni di natura straordinaria	Le svalutazioni e le rivalutazioni possono riferirsi a poste di bilancio di tipologia diversa (partecipazioni, titoli, rimanenze. Non essendo possibile individuare ex ante una voce univoca in cui classificare tali poste, si rinvia al redattore del bilancio.
9	Furti e ammanchi di beni (disponibilità finanziarie, beni di magazzino e cespiti vari) di natura straordinaria. I relativi rimborsi assicurativi costituiscono sopravvenienze attive straordinarie. Nelle aziende di grande distribuzione nelle quali i furti di merci sono ricorrenti, essi costituiscono un costo di natura ordinaria (che si riflette sul minor valore delle giacenze di magazzino).	I furti e gli ammanchi possono riferirsi a beni di tipologia diversa. Non essendo possibile individuare ex ante una voce univoca in cui classificare tali poste, si rinvia al redattore del bilancio. I rimborsi assicurativi sono inclusi nella voce A5) altri ricavi e proventi, con separata indicazione dei contributi in conto esercizio.
10	Perdite o danneggiamenti di beni a seguito di eventi naturali straordinari come alluvioni, terremoti, incendi, inondazioni, ecc. I relativi rimborsi assicurativi costituiscono componenti straordinari.	Le perdite e i danneggiamenti possono riferirsi a beni di tipologia diversa. Non essendo possibile individuare ex ante una voce univoca in cui classificare tali poste, si rinvia al redattore del bilancio. I rimborsi assicurativi sono inclusi nella voce A5) altri ricavi e proventi, con separata indicazione dei contributi in conto esercizio.
11	Liberalità ricevute, in danaro o in natura, che non costituiscono contributi in conto esercizio da iscrivere alla voce A5	Tali componenti sono inclusi nella voce A5) altri ricavi e proventi, con separata indicazione dei contributi in conto esercizio.
12	Oneri per multe, ammende e penalità originate da eventi estranei alla gestione, imprevedibili ed occasionali.	Tali componenti sono inclusi nella voce B14) oneri diversi di gestione.

segue

	OIC 12 VERSIONE 2014	OIC 12 VERSIONE 2016
13	Oneri da cause e controversie di natura straordinaria non pertinenti alla normale gestione dell'impresa. Ad esempio quelle relative ad immobili civili ceduti, a rami aziendali ceduti, a ristrutturazioni e riconversioni aziendali, ad operazioni sociali straordinarie.	Gli oneri da cause e controversie possono riferirsi a beni di tipologia diversa. Non essendo possibile individuare ex ante una voce univoca in cui classificare tali poste, si rinvia al redattore del bilancio.
14	Perdita o acquisizione a titolo definitivo di caparre, qualora abbiano natura straordinaria.	Tali componenti sono inclusi nella voce B14) oneri diversi di gestione e A5) altri ricavi e proventi, con separata indicazione dei contributi in conto esercizio.
15	Indennità varie per rotture di contratti.	Le indennità varie per rotture di contratti possono riferirsi a beni di tipologia diversa. Non essendo possibile individuare ex ante una voce univoca in cui classificare tali poste, si rinvia al redattore del bilancio.
16	VED. PIU' AVANTI: IMPOSTE ARRETRATE	
17 18	NON INDICATE	
19	Devono essere rilevati alla voce E 20) i contributi erogati in occasione di fatti eccezionali (ad esempio, calamità naturali come terremoti, inondazioni, ecc.)	Tali componenti sono inclusi nella voce A5) altri ricavi e proventi, con separata indicazione dei contributi in conto esercizio.

segue

	OIC 12 VERSIONE 2014	OIC 12 VERSIONE 2016
16	<p>IMPOSTE RELATIVE AD ESERCIZI PRECEDENTI</p> <p>Per espressa previsione di legge, sono iscritte alla voce E21 (oneri straordinari), in apposita sottovoce, tutte le imposte (dirette ed indirette) relative agli esercizi precedenti, compresi i relativi oneri accessori (sanzioni e interessi). Queste imposte possono derivare, ad esempio, da iscrizioni a ruolo, avvisi di liquidazione, avvisi di pagamento, avvisi di accertamento e di rettifica, ed altre situazioni di contenzioso con l'Amministrazione Finanziaria. La loro contropartita patrimoniale può essere costituita dalla voce B2 (Fondo per imposte, anche differite) o dalla voce D12 (debiti tributari), a seconda delle caratteristiche della passività (cfr. OIC 19 Debiti). Nell'esercizio di definizione del contenzioso o dell'accertamento, se l'ammontare accantonato nel fondo imposte risulta carente rispetto all'ammontare dovuto, la differenza è imputata a conto economico tra gli oneri straordinari per imposte relative a esercizi precedenti; in caso contrario, l'eventuale eccedenza è imputata nei proventi straordinari.</p>	<p>Gli oneri per <u>imposte dirette</u> relative agli esercizi precedenti, compresi i relativi oneri accessori (sanzioni e interessi), e la differenza positiva o negativa derivante dalla definizione di un contenzioso a fronte di cui era stato stanziato un fondo, sono stati classificati nella voce 20 imposte sul reddito d'esercizio correnti, differite e anticipate.</p> <p>Gli oneri per <u>imposte indirette</u> relative agli esercizi precedenti, compresi i relativi oneri accessori (sanzioni e interessi), e la differenza negativa derivante dalla definizione di un contenzioso a fronte di cui era stato stanziato un fondo, sono stati classificati per analogia agli oneri per imposte indirette dell'esercizio corrente nella voce B14) oneri diversi di gestione. La differenza positiva derivante dalla definizione di un contenzioso è stata classificata nella voce A5) altri ricavi e proventi, con separata indicazione dei contributi in conto esercizio.</p>

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

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

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 FACCI 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

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

APPLICAZIONE DERIVAZIONE.2

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

ELEMENTI CONTROVERSI

■ **ART. 2217 OBBLIGA TALI SOGGETTI ALL'UTILIZZO DEI CRITERI DI VALUTAZIONE DELLE SOCIETA DI CAPITALI**

■ **CIRC. 11/2017 (REGIME DI CASSA) RICHIAMA L'APPLICAZIONE IN CAPO AI SEMPLIFICATI DEI NUOVI CRITERI DI REDAZIONE DEL BILANCIO (NO CAPITALIZZAZIONE SPESE PUBBLICITA' E RICERCA)**

■ **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 SOTTINTENDE 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 INTRODOTTO 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 CONTROSENDO**

DICHIARAZIONE DEI REDDITI 2017

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

CHE FARE ?

1°

APPLICARE VECCHIA DERIVAZIONE

2°

APPLICARE NUOVA DERIVAZIONE

=

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

**MA ESISTE UNA DIFFERENZA FRA
VECCHIA DERIVAZIONE E DERIVAZIONE RAFFORZATA ?
SOSTANZIALMENTE NO**

SERVE COMUNQUE CHIARIMENTO/CONFERMA