

Reddito fiscale imponibile: imposte anticipate e differite

Il reddito di bilancio, determinato applicando le norme previste dal c.c., non rappresenta l'importo sul quale vengono calcolate le imposte, ma soltanto un punto di partenza dal quale, dopo opportune variazioni in aumento o in diminuzione, si calcola il reddito fiscale di impresa.

Il reddito di bilancio determinato in base al codice civile e il reddito fiscale determinato in base alle norme tributarie non coincidono in quanto calcolati su presupposti diversi:

- per i presupposti del c.c. vedi i principi contabili di cui al bilancio di esercizio
- per quanto riguarda la deducibilità dei costi dai ricavi le norme tributarie prevedono i seguenti principi:

Inerenza

un costo è deducibile se finalizzato alla produzione di un reddito.

Competenza fiscale

fa riferimento alla competenza economica con alcune eccezioni: in certi casi (compensi amministratori ecc.) i costi si considerano deducibili, indipendentemente dalla competenza economica, se pagati nell'esercizio.

Certezza

i costi devono essere certi, determinati e documentati con alcune eccezioni tassativamente indicate nel TUIR (svalutazione dei crediti ecc.)

Iscrizione

salvo ipotesi espressamente indicate un costo per essere deducibile deve essere iscritto nel Conto Economico.

Imputabilità specifica

un costo è deducibile se finalizzato alla produzione di un reddito su cui si pagano le imposte.

Il reddito fiscale imponibile viene determinato secondo due procedimenti:

– diretto:

differenza ricavi tassabili e costi deducibili determinati secondo quanto previsto dal TUIR.

– indiretto:

utile di esercizio + costi non deducibili – ricavi non imponibili.

Il passaggio tra reddito di bilancio e reddito fiscale viene effettuato nella dichiarazione annuale dei redditi attraverso apposito quadro di collegamento.

Le divergenze fra reddito di bilancio e reddito fiscale possono essere:

- permanenti
- temporanee

- ❖ Le divergenze permanenti (costi non documentati, costi non inerenti, ricavi definitivamente non imponibili ecc.) non verranno più recuperate e contabilmente non pongono particolari problemi

- ❖ Le divergenze temporanee sono dovute a:
 - costi che non vengono considerati deducibili nell'esercizio presente, ma in quelli futuri; es. manutenzioni ecc. 5% valore delle immobilizzazioni, ammortamenti eccedenti quelli fiscalmente ammessi ecc.
 - ricavi non imponibili nell'esercizio presente, ma in quelli futuri; es. plusvalenze di cui si decide di ripartire la tassazione in più esercizi.

e determinano la cosiddetta fiscalità differita derivante dalla differenza fra imposte di competenza e imposte dovute.

Il bilancio di esercizio viene redatto secondo le norme ed i principi dettati dal codice civile. Tra tali principi spicca il principio della competenza economica. Le imposte sul reddito quindi devono essere iscritte in base a tale principio.

Utile di esercizio (Conto Economico ex codice civile)	
+ costi permanentemente non deducibili	
- ricavi permanentemente non imponibili	
<hr/>	
= Reddito fiscale di competenza	→ <i>Imposte di competenza</i>
+ costi temporaneamente non deducibili	
- ricavi temporaneamente non imponibili	
- costi fiscalmente deducibili ripresi da esercizi precedenti	
+ ricavi fiscalmente imponibili ripresi da esercizi precedenti	
<hr/>	
= Reddito su cui calcolare le imposte dovute	→ <i>Imposte dovute</i>
	<hr/>
	<i>Imposte differite o anticipate</i>

Imposte di competenza > Imposte dovute

Imposte di competenza - Imposte dovute = Imposte differite

Se le imposte di competenza sono maggiori delle imposte dovute la differenza starà a indicare imposte differite che affluiranno in Bilancio nel passivo dello Stato patrimoniale alla voce B2 **“Fondi per imposte anche differite”**

schematizzando la rilevazione contabile:

Data	Denominazione conti e descrizione	DARE	AVERE
15.06	IMPOSTE DELL'ESERCIZIO imposte di competenza	18.000	
15.06	DEBITI PER IMPOSTE imposte dovute		16.000
15.06	FONDO IMPOSTE imposte differite		2.000

Imposte di competenza < Imposte dovute

Imposte di competenza - Imposte dovute = Imposte anticipate

Se le imposte di competenza sono minori delle imposte dovute la differenza starà a indicare imposte anticipate o prepagate che affluiranno in Bilancio nell'attivo dello Stato patrimoniale alla voce C II 4-ter "Crediti per imposte anticipate"

schematizzando la rilevazione contabile:

Data	Denominazione conti e descrizione	DARE	AVERE
15.06	IMPOSTE DELL'ESERCIZIO imposte di competenza	18.000	
15.06	CREDITI PER IMPOSTE ANTICIPATE imposte prepagate	2.000	
15.06	DEBITI PER IMPOSTE imposte da pagare		20.000

Nel momento in cui le imposte dovute siano superiori alle imposte di competenza a causa di tassazione differita rilevata negli anni precedenti nel **"FONDO PER IMPOSTE"** la rilevazione contabile si presenta come segue:

Data	Denominazione conti e descrizione	DARE	AVERE
15.06	IMPOSTE DELL'ESERCIZIO imposte di competenza	18.000	
15.06	FONDO IMPOSTE imposte prepagate	2.000	
15.06	DEBITI PER IMPOSTE imposte da pagare		20.000

Differenze temporanee alcuni esempi

Differenze temporanee attive (determinano una riduzione dell'imponibile)

- Plusvalenze patrimoniali fiscalmente rateizzate in più esercizi
- Ammortamenti fiscali dedotti esclusivamente in sede di dichiarazione dei redditi eccedenti le quote civilistiche imputate a conto economico
- Svalutazione dei crediti contabilmente effettuata in misura inferiore allo 0,5%

Differenze temporanee passive (determinano un'aumento dell'imponibile)

- ammortamenti civilistici effettuati nell'esercizio per importi maggiori di quelli fiscalmente ammessi

- svalutazione dei credit per importi maggiori di quelli fiscalmente ammessi
- manutenzioni e riparazioni eccedenti i limiti fiscali
- spese di rappresentanza (per 1/3 eventualmente ripartiti ai fini fiscali)
- compensi ad amministratori rilevati per competenza nell'esercizio, ma non ancora pagati

Differenze permanenti alcuni esempi

- accantonamenti fiscalmente non deducibili
- spese non documentate
- spese non inerenti
- spese di rappresentanza 2/3 del loro importo
- eventuali redditi esenti da imposte (95% dei proventi da partecipazioni)
- differenza fra valutazione delle rimanenze (se inferiore) e valore delle rimanenze determinato secondo quanto previsto dal TUIR.