



IMPOSTE CORRENTI, ANTICIPATE E DIFFERITE

Roma, 8 giugno 2015

Dott. Federico Del Fiume

Il **reddito di bilancio**, determinato applicando le norme previste dal codice civile, 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. Per quanto riguarda la deducibilità dei costi dai ricavi le norme tributarie prevedono i seguenti principi:

INERENZA

Il requisito dell'inerenza condiziona la deducibilità dei componenti negativi ed attiene alla loro qualità segnando il confine tra costi afferenti l'attività produttiva e costi o spese estranee alla stessa (in senso economico consumi).

COMPETENZA FISCALE

Si attribuisce rilievo al momento economico: i ricavi devono essere imputati all'esercizio in cui sono conseguiti in senso economico, ossia quando si verifica lo scambio con i terzi; i costi assumono rilievo quando sono realizzati i ricavi che contribuiscono a produrre.

CERTEZZA

i costi devono essere certi, determinati e documentati.

ISCRIZIONE

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.

Le imposte d'esercizio: riferimenti normativi

L'imponibile fiscale, ai sensi dell'art. 83 del TUIR, è determinato apportando al risultato economico di bilancio ante-imposte:

+ Variazioni in aumento permanenti

- Variazioni in diminuzione permanenti



Determinate sulla base
delle disposizioni
del T.U.I.R.

= **Reddito Imponibile** (reddito imponibile per il calcolo delle imposte di competenza)

Il **principio contabile n. 25** afferma che l'onere fiscale per una società rappresenta l'ammontare complessivo delle imposte sul reddito di competenza dell'esercizio, costituito dalle imposte correnti e dalle imposte differite e anticipate. L'onere fiscale comprende, dunque, l'onere fiscale corrente e differito.

La determinazione delle imposte di esercizio

Differenze tra risultato civilistico e reddito imponibile ai fini fiscali

DIFFERENZE PERMANENTI
(non recuperabili in futuro)



Tale differenze non comportano modifiche al bilancio.
Si riferiscono a costi /ricavi di competenza dell'esercizio
NON DEDUCIBILI o **NON IMPONIBILI** né nell'esercizio di competenza né in quelli futuri.

DIFFERENZE TEMPORANEE



Scaturiscono da differenti criteri di valutazione e dalla diversa considerazione della competenza temporale dei componenti reddituali tra normativa civilistica e quella fiscale.

La determinazione delle imposte di esercizio

Le differenze temporanee si distinguono in :



IMPOSTE DIFFERITE

Rappresentano l'importo delle imposte economicamente di competenza dell'esercizio che non hanno avuto manifestazione fiscale nell'esercizio stesso, ma che avranno rilevanza fiscale nei successivi esercizi. In pratica le imposte risparmiate, saranno pagate in futuro.

- **Componenti positivi di reddito tassabili** in esercizi successivi a quello in cui sono iscritti nel C.E.;



IMPOSTE ANTICIPATE

Derivano da costi civilisticamente ammessi, ma fiscalmente deducibili, in tutto o in parte, in **successivi esercizi**. Si tratta di imposte che sono pagate in più nell'esercizio (rispetto a quanto si sarebbe dovuto pagare applicando il c.c.) e **che saranno recuperate in futuri esercizi**.

- **Componenti negativi di reddito deducibili** ai fini fiscali in esercizi successivi a quello in cui vengono imputati al C.E.;
- **Riporto a nuovo di perdite fiscali.**

Il calcolo delle imposte correnti e differite

Il calcolo delle imposte comprende:

- le imposte correnti;
- le imposte differite, sulla base dell'aliquota IRES pari al 27,50%;

UTILE ANTE IMPOSTE DA CONTO ECONOMICO € 45.000

	Imponibile IRES	Fiscalità differita
<u>Variazioni in aumento:</u>		
- Spese di manutenzione 5% (art. 102 c.6)	5.000	1.375
- Compensi ad amministratori (art. 95 c.5)	4.000	1.100
- Imposte deducibili (art. 99)	1.000	275
<u>-Variazioni in diminuzione:</u>		
- Plusvalenze rateizzate (4/5) (art. 86 c.4)	(800)	(220)
<u>Differenze permanenti:</u>		
- Costi non deducibili	3.000	
REDDITO IMPONIBILE	57.200	2.530
IRES corrente 27,50% di € 57.200	(15.730)	
IMPOSTE ANTICIPATE (IRES)		2.750
IMPOSTE DIFFERITE (IRES)		(220)
IMPOSTE TOTALI	(13.200)	

Il calcolo delle imposte correnti e differite

ESERCIZI SUCCESSIVI

IMPOSTE ANTICIPATE :

ANNO	n+1	n+2	n+3	n+4	n+5
Differenze temporanee deducibili	6.000 (*)	1.000	1.000	1.000	1.000
Imposte anticipate IRES	1.650	275	275	275	275

(*) Il compenso amministratore (euro 4.000) e le imposte (euro 1.000) sono state pagate nell'anno n+1

IMPOSTE DIFFERITE:

ANNO	n+1	n+2	n+3	n+4
Differenze temporanee imponibili	200	200	200	200
Imposte differite IRES	55	55	55	55

Scritture contabili

A) Rilevazione imposte dell'esercizio:

- Ires (C.E.) A Debiti Tributari Ires (S.P.)

B) Rilevazione imposte anticipate:

- Cred. Imp.Ant (S.P.) A Imp.Anticipate (C.E.)

C) Rilevazione imposte differite:

- Imp.Differita (C.E.) A F.do Imp.Differite (S.P.)

Scritture contabili anno $n+1$

A) Utilizzo fondo imposte differite esercizio precedente:

F.do Imp.Differite (S.P.) A Imp.Differita (C.E.)

B) Diminuzione imposte anticipate esercizio precedente:

- Imp.Anticipate (C.E.) A Cred. Imp.Ant (S.P.)

Iscrizione in bilancio

STATO PATRIMONIALE

ATTIVO:

Crediti
C.II.-4 ter – Imposte anticipate

PASSIVO:

B) Fondo per rischi ed oneri
2) per imposte, anche differite
D) Debiti tributari

CONTO ECONOMICO

Risultato prima delle imposte
22) Imposte sul reddito d'esercizio, correnti, differite e anticipate