



# **IL BILANCIO 2016: NUOVI PRINCIPI CONTABILI E CONSEGUENZE FISCALI**

**I riflessi fiscali dei nuovi principi di redazione del  
bilancio**

*Dott. Valeria Russo*

# AGENDA

- Possibili scenari in tema di imposizione diretta alla luce della clausola di invarianza di gettito (art. 11 del d.lgs n. 139/2015)
- I riflessi sulla determinazione della base imponibile IRES delle nuove contabilizzazioni
- La soluzione adottata nel 2008 per i soggetti IAS/IFRS *adopter*:
  - *Il fenomeno della «qualificazione»*
  - *Il fenomeno della «classificazione»*
  - *Il fenomeno della «imputazione temporale»*
- I riflessi sulla determinazione della base imponibile IRAP dell'eliminazione della sezione straordinaria del conto economico

# POSSIBILI SCENARI IN TEMA DI IMPOSIZIONE DIRETTA



# POSSIBILI SCENARI IN TEMA DI IMPOSIZIONE DIRETTA

## *Clausola di invarianza*

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

Doppio binario integrale per tutti i contribuenti

(A)

Neutralità degli effetti della transizione alle nuove regole contabili

(B)

Irrelevanza sugli effetti dell'IRES/IRAP dei singoli contribuenti

(C)

*Nessun effetto in transizione e necessità di operare in dichiarazione le opportune variazioni fiscali*

*Nessun componente concorre al momento della transizione, ma è necessario valutare il riconoscimento fiscale della rappresentazione giuridico sostanziale*

*È necessario valutare il riconoscimento fiscale della rappresentazione giuridico sostanziale ed, inoltre, si devono regolamentare gli effetti della transizione*

# POSSIBILI SCENARI IN TEMA DI IMPOSIZIONE DIRETTA



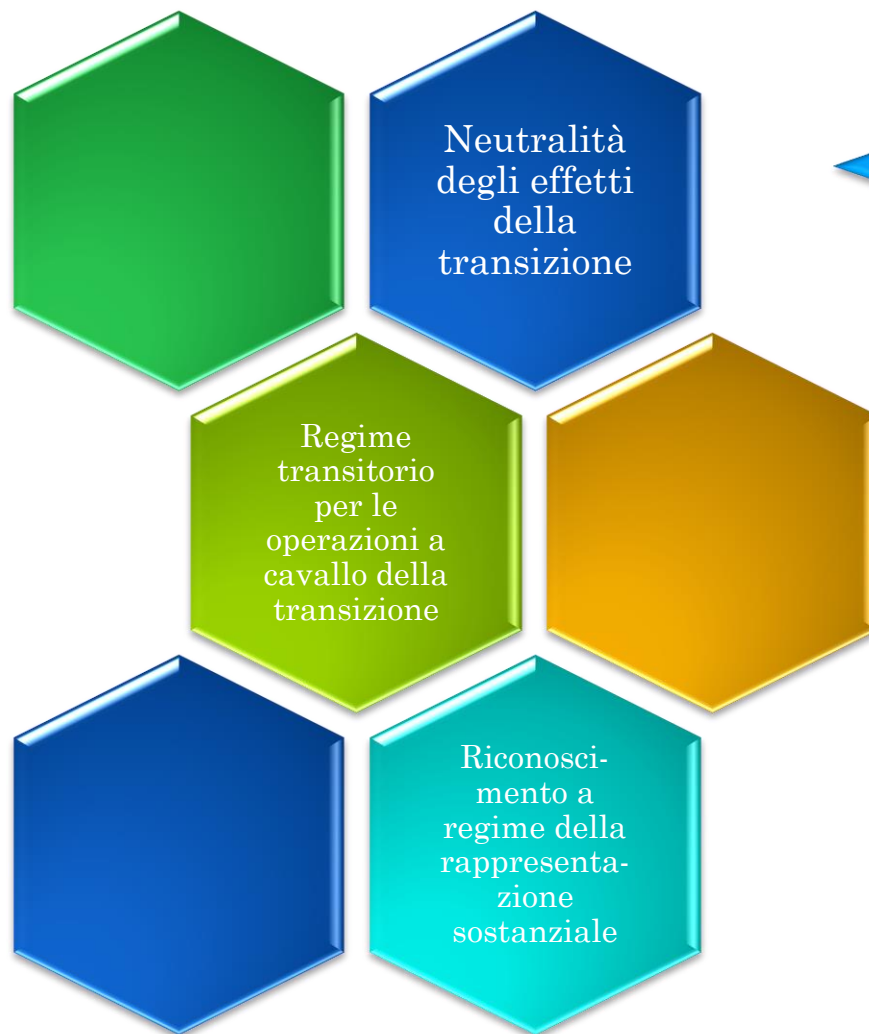
Doppio binario  
come effetto della  
clausola di  
salvaguardia del  
gettito



Introduzione di  
disposizioni  
normative  
analoghe a quelle  
previste per i  
soggetti IAS/IFRS



# POSSIBILI SCENARI IN TEMA DI IMPOSIZIONE DIRETTA



# I RIFLESSI SULLA DETERMINAZIONE DELLA BASE IMPONIBILE IRES DELLE NUOVE CONTABILIZZAZIONI



## Problema della rilevanza fiscale delle nuove contabilizzazioni

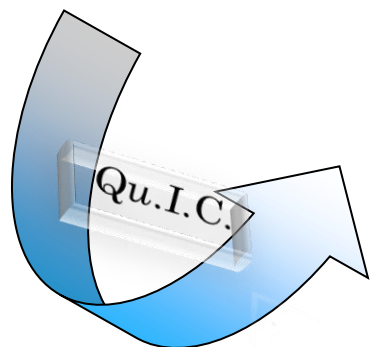
L'applicazione del nuovo sistema di contabilizzazione può determinare criticità con riguardo al rispetto del principio di competenza (art. 109, co. 1 e 2, del TUIR) e di previa imputazione (art. 109, co. 4, del TUIR).

Analoga questione si è posta all'atto dell'introduzione degli IAS/IFRS nel nostro ordinamento; in tale contesto, il legislatore ha ravvisato la necessità di apportare modifiche al TUIR al fine di superare l'inconciliabilità tra i ricordati principi di competenza e di previa imputazione derivante dalla differenza tra la rappresentazione giuridico-formale e quella sostanziale degli IAS/IFRS e di ridurre le divergenze tra valori contabili e fiscali (*cfr.* legge finanziaria 2008).

# LA SOLUZIONE ADOTTATA DAL 2008 PER I SOGGETTI IAS/IFRS ADOPTER

Art. 83 del TUIR

*“(...) valgono, anche in deroga alle disposizioni dei successivi articoli della presente sezione, i criteri di qualificazione, imputazione temporale e classificazione in bilancio previsti da detti principi contabili”*



- ❑ QUALIFICAZIONE
- ❑ IMPUTAZIONE  
TEMPORALE
- ❑ CLASSIFICAZIONE



# IL FENOMENO DELLA «QUALIFICAZIONE» (CM N. 7/E DEL 2011)

## Qualificare:

- *Individuare lo schema giuridico - contrattuale cui ricondurre la specifica operazione sulla base della rappresentazione di bilancio*

i.e. acquisto con pagamento differito

- *Individuare se l'operazione genera flussi reddituali o patrimoniali per l'impresa*


i.e. acquisto e rivendita di azioni proprie

- *Individuare se l'operazione che non sia affatto rappresentata nel bilancio IAS compliant, ma sotto il profilo giuridico-formale potrebbe considerarsi fiscalmente realizzata (o viceversa).*


i.e. vendita con assunzione garanzia significativa.

# IL FENOMENO DELLA «CLASSIFICAZIONE» (CM N. 7/E DEL 2011)

## Classificare:

- 
- Individuare la specifica tipologia (o “classe”) di provento o di onere di ciascuna operazione così come qualificata nella rappresentazione IAS compliant

i.e. fondi di ripristino e di bonifica

- 
- Individuare la specifica la specifica tipologia (o “classe”) di attivo o passivo della situazione patrimoniale di ciascuna operazione così come qualificata nella rappresentazione IAS compliant

i.e. classificazione attività e strumenti finanziari

# IL FENOMENO DELLA «IMPUTAZIONE TEMPORALE» (CM N. 7/E DEL 2011)

## Imputare:

- Individuare la **maturazione economica** che potrebbe essere difforme da quella giuridico-formale

i.e. ricavi di attivazione

- Individuare **il periodo d'imposta** in cui i componenti reddituali fiscalmente rilevanti devono concorrere a formare la base imponibile

i.e. oneri relativi a più esercizi, art. 108, co. 3, TUIR

# I RIFLESSI SULLA DETERMINAZIONE DELLA BASE IMPONIBILE IRAP DELL'ELIMINAZIONE DELLA SEZIONE STRAORDINARIA DEL CONTO ECONOMICO

