

# LE IMPOSTE SUL REDDITO

*Prof. Christian Cavazzoni*

## IRPEF

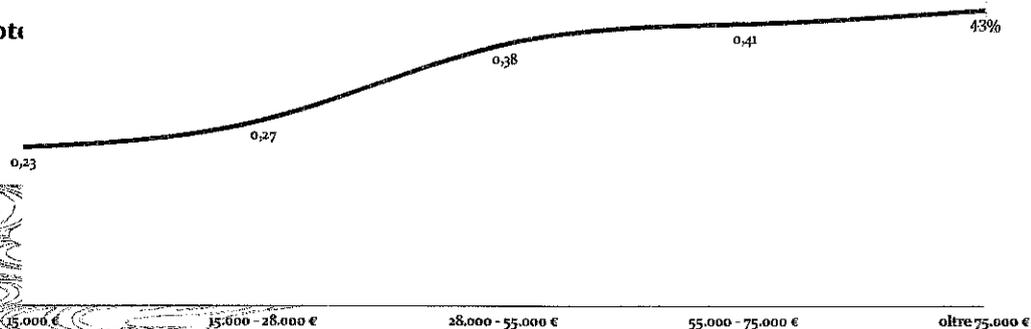
### Imposta sul Reddito delle Persone Fisiche

Ditte individuali

Società di persone

\* Addizionali Regionali e Comunali

Aliquote





# IRES

## Imposta sul Reddito delle Società

**Società di capitali**

**Enti commerciali**

**- Cooperative**

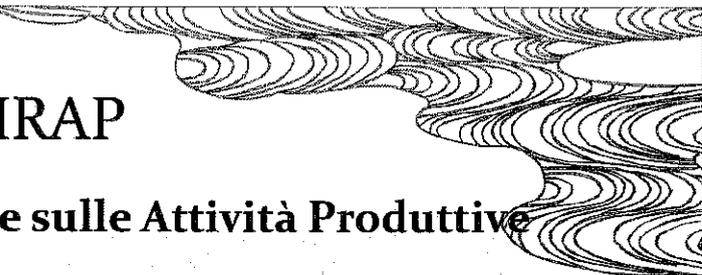
**- Consorzi**

**Aliquota unica**

**27,50 %**



**\* Salvo maggiorazioni o agevolazioni**



# IRAP

## Imposta Regionale sulle Attività Produttive

**Ditte individuali**

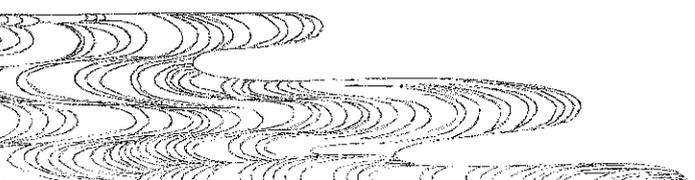
**Società di persone**

**Società di capitali**

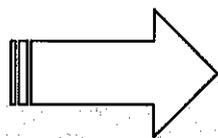
**Enti commerciali**

**Aliquota**

**3,50 %**

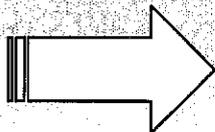


## tassazione media



Ditta individuale

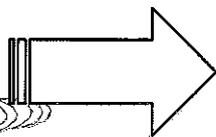
**41,27 %**



Società di persone

**35,84 %**

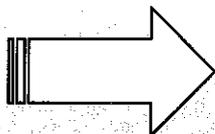
100.000 €



Società di capitali

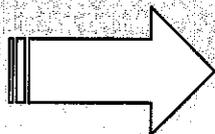
**31,00 %**

## Tassazione Media per i Soci



Ditta individuale

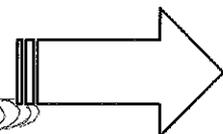
**41,27 %**



Società di persone

**35,84 %**

100.000 €



Società di capitali

min 39,47%

max 46,33%

+ 0,94% ad ogni passaggio

## CALCOLO IRAP

1. Ricavi delle vendite
2. Variazione delle rimanenze di prodotti finiti
3. Variazione delle rimanenze di lavori in corso
4. Incrementi di immobilizzazioni
5. Altri ricavi

### VALORE DELLA PRODUZIONE

6. Per materie prime
7. Per servizi
8. Per godimento di beni di terzi
9. Per il personale
10. Ammortamenti e accantonamenti
11. Variazione delle rimanenze di materie prime
12. Accantonamenti per rischi
13. Altri accantonamenti
14. Oneri diversi di gestione

### COSTO DELLA PRODUZIONE

## CALCOLO IRAP

Differenza tra valore e costi della produzione (A - B)

- (+) voce 9 - costo del personale
- (+) voce 10/c - svalutazione delle immobilizzazioni
- (+) voce 10/d - svalutazione crediti
- (+) voce 12 - accantonamenti per rischi
- (+) voce 13 - altri accantonamenti
- (+) costo del personale dipendente o assimilato
- (+) prestazioni occasionali
- (+) utili agli associati in partecipazione di lavoro
- (+) interessi sul leasing
- (+) perdite su crediti
- (+) IMU
- (+/-) plusvalenze/minusvalenze su immobili non strumentali
- (+/-) disallineamenti fiscali da operazioni straordinarie\*

(-) costi non inerenti\*\*

IMPONIBILE IRAP

# CALCOLO IRES/IRPEF

## Principio di derivazione del reddito

- Risultato civilistico
- Confronto tra normative civilistiche e fiscali
- (+) Variazioni in aumento
  - Ricavi non iscritti in conto economico
  - Costi non deducibili
- (-) Variazioni in diminuzione
  - Ricavi non tassati
  - Costi non iscritti in conto economico
- Reddito imponibile

## LE IMPOSTE NEL BILANCIO

- Le interferenze fiscali ante 2004
- La riforma del codice civile e le deduzioni extracontabili
- Il disinquinamento fiscale
- L'eliminazione delle deduzioni extracontabili
- Il nuovo inquinamento fiscale
- La rilevazione delle imposte per competenza (OIC 25)

## LIQUIDAZIONE DELLE IMPOSTE CORRENTI

DARE	31/12	AVERE	PARZIALI	TOTALI
IRES Corrente	A	Debiti vs erario IRES		

IRAP Corrente	a	Debiti vs erario IRAP		
---------------	---	-----------------------	--	--

DARE	16/06	AVERE	PARZIALI	TOTALI
------	-------	-------	----------	--------

Debiti vs erario IRES	a	Diversi		
		Erario c/ritenute		
		Erario c/acconti IRES		
		Banca c/c		

DARE	16/06	AVERE	PARZIALI	TOTALI
------	-------	-------	----------	--------

Debiti vs erario IRAP	a	Diversi		
		Erario c/acconti IRAP		
		Banca c/c		

## ORIGINE DELLA FISCALITÀ DIFFERITA

- **Differenze temporanee tra norme civilistiche e fiscali**
- **Disallineamenti di valore**
- **Perdite di esercizio**
- **Voci di patrimonio netto**

## DIFFERENZE CON LE NORME FISCALI

- **Variazioni in aumento**

- **Definitive**

- **Ricavi non iscritti in conto economico [ rendita catastale ]**

- **Costi non deducibili [ IMU ]**

- **Temporanee**

- **Ricavi non iscritti in conto economico [ rimanenze finali ]**

- **Costi non deducibili [ compensi amministratori ]**

- **Variazioni in diminuzione**

- **Definitive**

- **Ricavi non tassati [ dividendi ]**

- **Costi non iscritti in conto economico [ Tremonti ]**

- **Temporanee**

- **Ricavi non tassati [ plusvalenze ]**

- **Costi non iscritti in conto economico [ sopravvenienze ]**

### Imposte Anticipate [1]

**Anno 2013**

**Anno 2014**

Risultato ante imposte

0

Risultato ante imposte

1.000

Variazioni in aumento

1.000

Variazioni in aumento

0

Variazioni in diminuzione

0

Variazioni in diminuzione

- 1.000

Reddito imponibile

1.000

Reddito imponibile

0

Imposte correnti

310

Imposte correnti

0

**DARE** stato di esercizio

**2013**

**AVERE** risultato di esercizio

**PARZIALI**

**TOTALI**

IRES Corrente

a

Debiti vs erario IRES

275

IRAP Corrente

a

Debiti vs erario IRAP

35

Erario c/ imposte anticipate

a

Imposte anticipate

310

## Imposte Anticipate [2]

**Anno 2013**

**Anno 2014**

Risultato ante imposte	0	Risultato ante imposte	1.000
Variazioni in aumento	1.000	Variazioni in aumento	0
Variazioni in diminuzione	0	Variazioni in diminuzione	- 1.000
Reddito imponibile	1.000	Reddito imponibile	0
Imposte correnti	-310	Imposte correnti	0
Imposte anticipate	+310	Imposte anticipate	-310

<b>DARE</b> Risultato di esercizio	<b>2014</b>	<b>AVERE</b>	Risultato di esercizio	<b>PARZIALI</b>	<b>TOTALI</b>
IRES Corrente	a	0	Debiti vs erario IRES		0
IRAP Corrente	a	0	Debiti vs erario IRAP		0
Imposte anticipate	a	0	Erario c/imposte anticipate		310

## Imposte Differite [1]

**Anno 2013**

**Anno 2014**

Risultato ante imposte	1.000	Risultato ante imposte	0
Variazioni in aumento		Variazioni in aumento	1.000
Variazioni in diminuzione	-1.000	Variazioni in diminuzione	0
Reddito imponibile	0	Reddito imponibile	1.000
Imposte correnti	0	Imposte correnti	-310

<b>DARE</b> Risultato di esercizio	<b>2014</b>	<b>AVERE</b>	Risultato di esercizio	<b>PARZIALI</b>	<b>TOTALI</b>
IRES Corrente	A	1.000	Debiti vs erario IRES		0
IRAP Corrente	A	0	Debiti vs erario IRAP		0
Imposte differite	A	0	Erario c/imposte differite		310

## Imposte Differite [2]

Anno 2013

Anno 2014

Risultato ante imposte	1.000	Risultato ante imposte	
Variazioni in aumento		Variazioni in aumento	1.000
Variazioni in diminuzione	-1.000	Variazioni in diminuzione	0
Reddito imponibile	0	Reddito imponibile	1.000
Imposte correnti	0	Imposte correnti	-310
Imposte differite	-314	Imposte differite	+310

DARE	2012	686	AVERE	PARZIALI	TOTALI	0
Risultato di esercizio			Risultato di esercizio			
IRES Corrente	a		Debiti vs erario IRES		275	
IRAP Corrente	a		Debiti vs erario IRAP		35	
Erario c/ imposte differite	a		Imposte differite		310	

## I DISALLINEAMENTI DI VALORE

### I disallineamenti tra valori civilistici e fiscali

- Valori fiscali inferiori a quelli civilistici
  - stanziamento delle imposte differite
  - riversamento delle imposte
    - attraverso l'ammortamento
    - attraverso la vendita
- Valori fiscali superiori a quelli civilistici
  - stanziamento delle imposte anticipate
  - riversamento delle imposte
    - attraverso l'ammortamento
    - attraverso la vendita

### ● L'affrancamento dei valori

## I DISALLINEAMENTI DI VALORE

	Valore Civile	Ammortamento	Valore residuo
2013	100.000	20.000	80.000
2014	80.000	20.000	60.000
2015	60.000	20.000	40.000
2016	40.000	20.000	20.000
2017	20.000	20.000	0

	Valore Fiscale	Ammortamento	Valore residuo
2013	70.000	14.000	56.000
2014	56.000	14.000	42.000
2015	42.000	14.000	28.000
2016	28.000	14.000	14.000
2017	14.000	14.000	0

	Dichiarazione RF		Imposte 31,00%
2013	Variazione in aumento	6.000	1.860
2014	Variazione in aumento	6.000	1.860
2015	Variazione in aumento	6.000	1.860
2016	Variazione in aumento	6.000	1.860
2017	Variazione in aumento	6.000	1.860
		30.000	9.300

## I DISALLINEAMENTI DI VALORE

DARE	2013	AVERE	PARZIALI	TOTALI
[Patrimonio netto]	a	Erario c/imposte differite		9.300
Imposte correnti (IRES + IRAP)	a	Erario c/imposte		20.000
Erario c/imposte differite	a	Imposte differite		1.860

DARE	2014/2017	AVERE	PARZIALI	TOTALI
Imposte correnti (IRES + IRAP)	a	Erario c/imposte		20.000
Erario c/imposte differite	a	Imposte differite		1.860

### Erario c/imposte differite

9.300 2013

2013 1.860

2014 1.860

2015 1.860

2016 1.860

2017 1.860

## I DISALLINEAMENTI DI VALORE

### Vendita 2016

Prezzo	60.000	
Valore civilistico	40.000	20.000
Valore fiscale	28.000	32.000
Variazione in aumento		12.000

### Plusvalenza

Imposte 31,00% 3.720

DARE	Fondo imposte differite 2016	AVERE	PARZIALI	TOTALI
Imposte correnti (IRES + IRAP)	a	Erario c/imposte		50.000
Erario c/imposte differite	a	Imposte differite		3.720

### Erario c/imposte differite

9.300 2013

2013 1.860

2014 1.860

2015 1.860

2016 3.720

## LE PERDITE DI ESERCIZIO

### Perdite di esercizio

- Perdite dei primi tre esercizi per le nuove attività
- Le perdite successive deducibili nel limite dell'80% del reddito
- L'iscrizione delle imposte anticipate:
  - ragionevole certezza di imponibili fiscali futuri in grado di assorbire le perdite riportabili
  - le perdite derivano da circostanze ben identificabili che ragionevolmente non si ripeteranno

DARE	20X0	AVERE	PARZIALI	TOTALI
Erario c/imposte anticipate	a	Imposte anticipate		

DARE	20X0	AVERE	PARZIALI	TOTALI
Imposte anticipate	a	Erario c/imposte anticipate		

# LE POSTE DI PATRIMONIO NETTO

Riserve in sospensione d'imposta

● Non sono contabilizzate se vi è scarsa probabilità che il debito insorga

DARE	20X0	AVERE	PARZIALI	TOTALI
Patrimonio netto	a	Erario c/imposte differite		

# IL CONSOLIDATO FISCALE

SOCIETA' CONSOLIDANTE

**[1] Rilevazione** delle imposte proprie

Imposte IRES	a	Erario c/IRES
--------------	---	---------------

**[2] Rilevazione** di redditi imponibili da parte delle società del gruppo (soc. alfa)

Credito vs soc. alfa	a	Erario c/IRES
----------------------	---	---------------

**[3] Trasferimento** da alfa di perdite utilizzate nell'anno e remunerate alla controllata

Erario c/IRES	a	Debito vs soc. alfa
---------------	---	---------------------

# IL CONSOLIDATO FISCALE

SOCIETA' CONSOLIDANTE

**[4] Trasferimento** da alfa di perdite utilizzate nell'anno e remunerate solo in via eventuale alla controllata

Erario c/IRES a Fondo imposte da consolidato fiscale  
[Proventi (oneri) da consolidato fiscale voce 22d]

**[5] Trasferimento** da alfa di perdite non utilizzate nell'anno, remunerate alla controllata ma utilizzabili in futuro nel consolidato

Proventi (oneri) da consolidato fiscale voce 22d a Debito vs soc. alfa

Erario c/imposte anticipate a Imposte anticipate

# IL CONSOLIDATO FISCALE

SOCIETA' CONSOLIDATA

**[1] Rilevazione** delle imposte proprie

Imposte IRES a Debito vs soc. beta

**[2] Trasferimento** da alfa di perdite utilizzate nell'anno e remunerate alla controllata

Credito vs soc. beta a Proventi (oneri) da consolidato fiscale voce 22d

**[3] Trasferimento** da alfa di perdite non utilizzate nell'anno, remunerate alla controllata ma ritenute utilizzabili in futuro

Erario c/imposte anticipate a Imposte anticipate

**[4] Trasferimento** da alfa di perdite non utilizzate nell'anno, remunerate alla controllata ma incerte nell'utilizzabilità futura

Niente !!

## MODALITA' DI RILEVAZIONE

- **Stanziamento delle imposte:**
  - stanziamento sull'ammontare cumulativo di tutte le differenze temporanee
  - aliquota fiscale vigente al momento del riversamento
  - variazione delle aliquote fiscali
  - distinguere IRES ed IRAP
  - ragionevole certezza di imponibili positivi
  - obbligo e non facoltà
  - verifica annuale
  - iscrizione anche in esercizi successivi se subentrano i presupposti
  - non è ammessa l'attualizzazione delle imposte (!?)
  - rilevazione solo patrimoniale
  - rivalutazioni
  - operazioni straordinarie
  - riserve in sospensione

## L'ESPOSIZIONE IN BILANCIO [1]

### C) ATTIVO CIRCOLANTE

II) Crediti con separata indicazione, per ciascuna voce, degli importi esigibili oltre l'esercizio

4-bis) crediti tributari (compensazione)

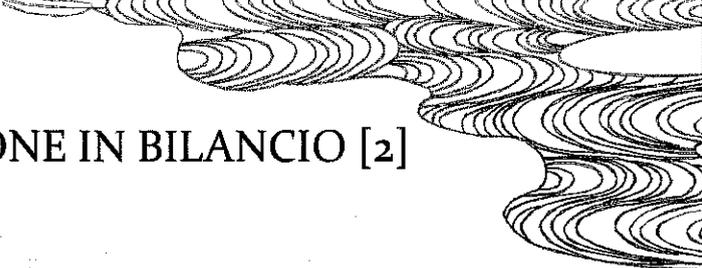
4-ter) imposte anticipate

### B) FONDI PER RISCHI ED ONERI

2) per imposte, anche differite

D) DEBITI con separata indicazione, per ciascuna voce, degli importi esigibili oltre l'esercizio

12) debiti tributari (compensazione)



## L'ESPOSIZIONE IN BILANCIO [2]

### E) PROVENTI ED ONERI STRAORDINARI

#### 21) Oneri

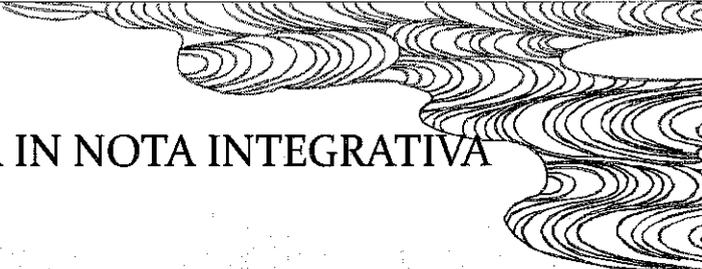
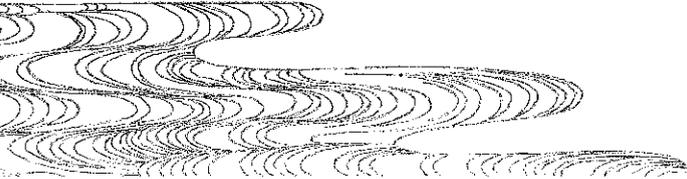
- imposte relative ad esercizi precedenti

#### 22) Imposte sul reddito dell'esercizio

- correnti

- differite

- anticipate



## L'INFORMATIVA IN NOTA INTEGRATIVA

### ● Art. 2427, punto 4:

- **Variazioni delle voci dell'attivo e del passivo con particolare riferimento ai fondi**

### ● Art. 2427, punto 14

#### ● Prospetto contenente:

- **la descrizione delle differenze temporanee che hanno generato imposte differite o anticipate**
  - **l'aliquota applicata**
  - **le variazioni rispetto all'anno precedente**
  - **l'ammontare delle imposte anticipate relative alle perdite di esercizio**
  - **l'ammontare delle imposte anticipate relative alle perdite di esercizio non contabilizzate e le ragioni della mancata contabilizzazione**
- 