

---

Università degli Studi di Bari Aldo Moro  
Dipartimento di Economia e Finanza  
Corso di Laurea in Economia e Commercio

Insegnamento di  
Ragioneria Applicata  
(a.a. 2020-2021)

# ***Le imposte nell'informativa di bilancio***

*Prof.ssa Anna Lucia Muserra*

---

---

# Il trattamento contabile delle imposte sul reddito

---

## LE IMPOSTE DIFFERITE

La società Alfa s.r.l. presenta per il periodo di imposta 2020 un risultato civilistico ante imposte pari a € 200.000 (aliquota IRES 24%).

Tra i componenti positivi conseguiti dalla società risultano essere presenti:

- ❑ delle plusvalenze (€ 50.000) realizzate dalla cessione di beni posseduti da più di tre esercizi.

Si proceda alla determinazione del reddito imponibile fiscale e al trattamento contabile delle imposte sul reddito considerando che la società Alfa opta per la rateizzazione della plusvalenza su cinque esercizi come previsto dall' art. 86 n. 4 del T.U.I.R.

# Il trattamento contabile delle imposte sul reddito

## LE IMPOSTE DIFFERITE

DETERMINAZIONE DELL'IRES DA DICHIARAZIONE DEI REDDITI	
UTILE ANTE IMPOSTE	200.000
<b><u>VARIAZIONI IN AUMENTO</u></b>	
Plusvalenza realizzata nel 2020 (1/5)	10.000
<b><i>Totale variazioni in aumento</i></b>	<b><i>10.000</i></b>
<b><u>VARIAZIONI IN DIMINUZIONE</u></b>	
Plusvalenza realizzata nel 2020 (5/5)	50.000
<b><i>Totale variazioni in diminuzione</i></b>	<b><i>50.000</i></b>
<b><i>Reddito fiscale imponibile</i></b>	<b><i>160.000</i></b>
<b>IRES LIQUIDATA IN DICHIARAZIONE</b> (base imponibile x 24%)	<b>38.400</b>

# Il trattamento contabile delle imposte sul reddito

## LE IMPOSTE DIFFERITE

DETERMINAZIONE DELL'IRES DI COMPETENZA	
UTILE ANTE IMPOSTE	200.000
<b>IRES DI COMPETENZA</b> <i>(risultato del periodo x 24%)</i>	<b>48.000</b>



<b>IMPOSTE SUL REDDITO DI COMPETENZA</b>	<b>48.000</b>
<b>IMPOSTE CORRENTI</b> <i>(cioè da pagare effettivamente)</i>	<b>38.400</b>
<b>IMPOSTE DIFFERITE</b> = $(50.000 - 10.000) \times 24\%$	<b>9.600</b>

Imposte di competenza > Imposte correnti ➡ Imposte differite

---

# Il trattamento contabile delle imposte sul reddito

---

## LE IMPOSTE DIFFERITE

*Esercizio relativo alla nascita della differenza temporanea*

*Rilevazione imposte di competenza dell'esercizio*

31/12/2020			
Diversi	a	Diversi	48.000
Imposte correnti			38.400
Imposte differite			9.600
		Debiti tributari	38.400
		Fondo imposte differite	9.600

# Il trattamento contabile delle imposte sul reddito

## LE IMPOSTE DIFFERITE

*Esercizio relativo alla nascita della differenza temporanea*

Lo SP e il CE al 31/12/2020 si presentano come segue:

### STATO PATRIMONIALE

	<b>B) Fondo per rischi e oneri</b>	
	2) per imposte, anche differite	9.600
	<b>D) Debiti</b>	
	12) debiti tributari	38.400

### CONTO ECONOMICO

.....	
<b>Risultato prima delle imposte</b>	<b>200.000</b>
20) Imposte sul reddito dell'esercizio	
correnti	38.400
differite	9.600
<b>21) Utile dell'esercizio</b>	<b>152.000</b>

---

# Il trattamento contabile delle imposte sul reddito

---

## LE IMPOSTE DIFFERITE

### *Esercizio successivo alla nascita della differenza temporanea*

La società Alfa s.r.l. nell'esercizio 2021 (così come negli altri 3 esercizi successivi) in sede di dichiarazione effettuerà una ripresa in aumento di € 10.000, con conseguente utilizzo annuo nel bilancio di esercizio del Fondo imposte differite per € 2.400 (= 10.000 x 24%) necessario per poter correttamente imputare le imposte dell'esercizio sulla base del *principio di competenza economica*.

Contabilmente, pertanto, le rilevazioni saranno le seguenti:

### *Rilevazione imposte di competenza dell'esercizio*

		31/12/2021		
Diversi	A	Debiti tributari		.....
Imposte dell'esercizio			.....	
Fondo imposte differite			2.400	

---

# Il trattamento contabile delle imposte sul reddito

---

## La presenza di differenze temporanee negative

### *Reddito civilistico < Reddito imponibile*

Quando si verifica una differenza temporanea negativa, il reddito imponibile è superiore al risultato civilistico, con la conseguenza che le imposte correnti (che fanno riferimento al reddito imponibile) sono superiori a quelle di competenza.

Le differenze temporanee negative vengono generate da componenti negativi di reddito, la cui deducibilità è rinviata a esercizi successivi rispetto a quello di imputazione al conto economico a seguito di norme fiscali.



---

# Il trattamento contabile delle imposte sul reddito

---

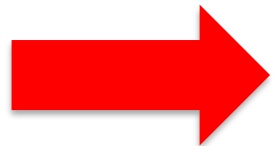
## ***Esempi di differenze temporanee negative***

- ❑ **limitazioni per accantonamenti a fondi e per rettifiche di valore:**  
*per esempio, svalutazione crediti (art. 106 T.U.I.R.)*
  
- ❑ **deducibilità parzialmente differita:**  
*per esempio, spese di manutenzione eccedenti il plafond previsto dall'art. 102 c. 6 T.U.I.R.;*  
*parte deducibile spese di rappresentanza (art. 108, comma 2)*
  
- ❑ **deducibilità per cassa:**  
*per esempio compensi agli amministratori non corrisposti (art. 95, comma 5, T.U.I.R.);*  
*interessi di mora (art. 109 comma 7 T.U.I.R.)*
  
- ❑ **rateizzazione della perdita dell'esercizio nei cinque esercizi successivi**  
*(art. 84 comma 1 T.U.I.R.)*

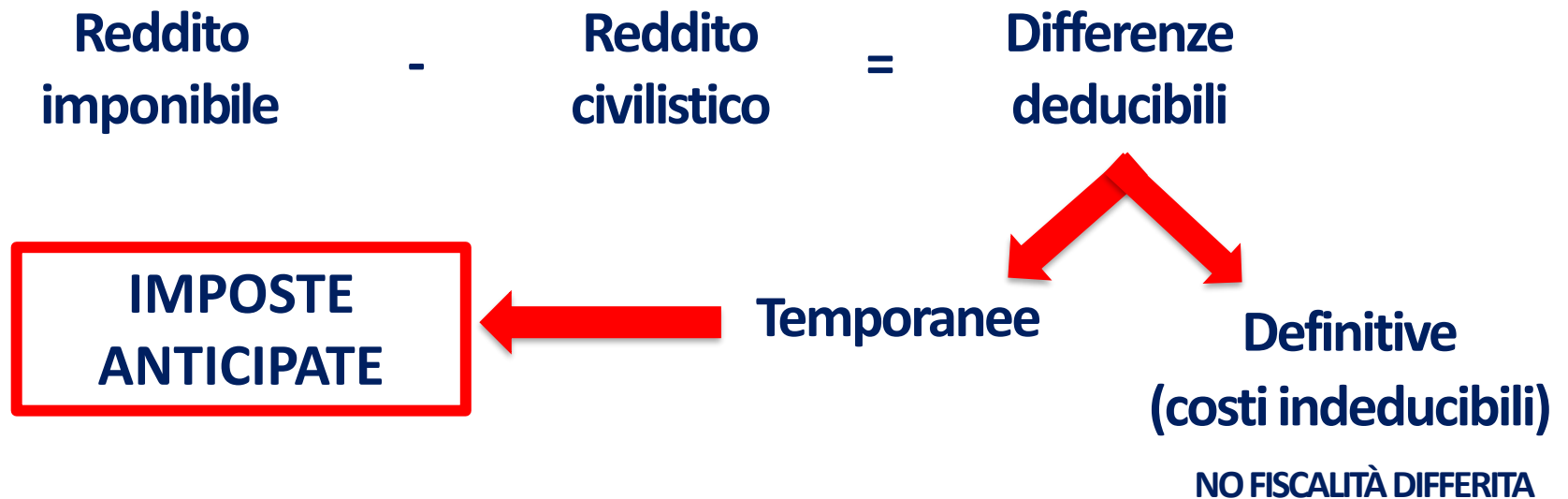
# Il trattamento contabile delle imposte sul reddito

## LE IMPOSTE ANTICIPATE

*Reddito civilistico < Reddito imponibile*



In questo esercizio l'impresa  
paga più imposte di quante ne siano di competenza.  
Negli esercizi futuri dovrà pagare meno imposte.



---

# Il trattamento contabile delle imposte sul reddito

---

## **LE IMPOSTE ANTICIPATE**

Le imposte da pagare risultano superiori a quelle effettivamente di competenza economica dell'esercizio.

Quindi, bisogna rinviare al futuro la quota di imposte non di competenza dell'esercizio.

Il rinvio del costo connesso all'anticipazione delle imposte fa sorgere un credito nell'attivo circolante.

---

# Il trattamento contabile delle imposte sul reddito

---

## LE IMPOSTE ANTICIPATE

Le attività per imposte anticipate non possono essere contabilizzate se non sussiste la **ragionevole certezza del loro futuro recupero**,  
ossia

*dell'esistenza nei successivi esercizi dei redditi imponibili  
sufficienti ad assorbire, allorché si manifesteranno,  
le differenze temporanee deducibili.*

La regola è espressione del **principio generale di prudenza**  
e riflette ancora una volta

(se raffrontata con quanto visto in riferimento alle imposte differite)

**l'asimmetria del bilancio civilistico**

per quanto attiene alla contabilizzazione delle **passività** e delle **attività**,  
richiedendosi,

per la rilevazione delle prime, la **mera possibilità che si verifichino**  
e, per le seconde, la **ragionevole certezza**.

---

# Il trattamento contabile delle imposte sul reddito

---

## LE IMPOSTE ANTICIPATE

La società Alfa s.r.l. presenta per il periodo di imposta 2020 un risultato civilistico ante imposte pari a € 300.000 (aliquota IRES 24%).

Tra i componenti negativi sostenuti dalla società risultano essere presenti:

- ❑ spese di manutenzione indeducibili nell'esercizio (ordinarie e straordinarie eccedenti il 5% dei valori dei cespiti ex art. 102 c. 6 T.U.I.R.) per € 10.000.

Si proceda alla determinazione del reddito imponibile fiscale e al trattamento contabile delle imposte sul reddito considerando che le spese di manutenzione eccedenti il 5 % del valore dei cespiti dell'azienda risultano deducibili nei cinque esercizi successivi in quote costanti.

# Il trattamento contabile delle imposte sul reddito

## LE IMPOSTE ANTICIPATE

DETERMINAZIONE DELL'IRES DA DICHIARAZIONE DEI REDDITI	
UTILE ANTE IMPOSTE	300.000
<b><u>VARIAZIONI IN AUMENTO</u></b>	
Spese di manutenzione indeducibili nell'esercizio (ordinarie e straordinarie eccedenti il 5% dei valori dei cespiti ex art. 102 co. 6 T.U.I.R.)	10.000
<b><i>Totale variazioni in aumento</i></b>	<b><i>10.000</i></b>
<b><i>Reddito fiscale imponibile</i></b>	<b><i>310.000</i></b>
<b>IRES LIQUIDATA IN DICHIARAZIONE</b> (base imponibile x 24%)	<b>74.400</b>

# Il trattamento contabile delle imposte sul reddito

## LE IMPOSTE ANTICIPATE

DETERMINAZIONE DELL'IRES DI COMPETENZA	
UTILE ANTE IMPOSTE	300.000
<b><i>IRES DI COMPETENZA</i></b> <i>(risultato del periodo x 24%)</i>	<b>72.000</b>



<b><i>IMPOSTE SUL REDDITO DI COMPETENZA</i></b>	<b>72.000</b>
<b><i>IMPOSTE CORRENTI</i></b> <i>(cioè da pagare effettivamente)</i>	<b>74.400</b>
<b><i>IMPOSTE ANTICIPATE (= 10.000 x 24%)</i></b>	<b>2.400</b>

Imposte di competenza < Imposte correnti ➡ Imposte anticipate

---

# Il trattamento contabile delle imposte sul reddito

---

## LE IMPOSTE ANTICIPATE

*Esercizio relativo alla nascita della differenza temporanea*

### *Rilevazione imposte di competenza da liquidare*

	31/12/2020		
Imposte sul reddito	a	Debiti tributari	74.400

### *Rilevazione imposte anticipate*

	31/12/2020		
Crediti per imposte anticipate	a	Imposte sul reddito	2.400



---

# Il trattamento contabile delle imposte sul reddito

---

## LE IMPOSTE ANTICIPATE

*Esercizio relativo alla nascita della differenza temporanea*

Lo SP e il CE al 31/12/2020 si presentano come segue:

### STATO PATRIMONIALE

C) Attivo circolante		D) Debiti	
Il Crediti		12) debiti tributari	74.400
5-ter) Crediti per imposte anticipate	2.400		

### CONTO ECONOMICO

.....	
<b>Risultato prima delle imposte</b>	<b>300.000</b>
20) Imposte sul reddito dell'esercizio correnti	74.400
differite	
anticipate	(2.400)
<b>21) Utile dell'esercizio</b>	<b>228.000</b>

---

# Il trattamento contabile delle imposte sul reddito

---

## LE IMPOSTE ANTICIPATE

### *Esercizio successivo alla nascita della differenza temporanea*

La società Alfa s.r.l. nell'esercizio 2021 ha conseguito un utile civilistico ante imposte pari a € 200.000.

La società Alfa s.r.l. nell'esercizio 2021 (così come negli altri 4 esercizi successivi )  
in sede di dichiarazione effettuerà  
una ripresa in diminuzione di € 2.000 (ossia 1/5 di € 10.000),  
con conseguente utilizzo annuo nel bilancio di esercizio  
del credito per imposte anticipate per € 480 (2.000 x 24%)  
necessario per poter correttamente imputare le imposte dell'esercizio  
sulla base del principio di competenza economica.

# Il trattamento contabile delle imposte sul reddito

## LE IMPOSTE ANTICIPATE

*Esercizio successivo alla nascita della differenza temporanea*

DETERMINAZIONE DELL'IRES DA DICHIARAZIONE DEI REDDITI	
UTILE ANTE IMPOSTE	200.000
<b><u>VARIAZIONI IN DIMINUZIONE</u></b>	
1/5 delle Spese di manutenzione indeducibili nell'esercizio 2020 (1/5 di € 10.000)	2.000
<b><i>Totale variazioni in diminuzione</i></b>	<b>2.000</b>
<b><i>Reddito fiscale imponibile</i></b>	<b>198.000</b>
<b>IRES LIQUIDATA IN DICHIARAZIONE</b> (base imponibile x 24%)	<b>47.520</b>

# Il trattamento contabile delle imposte sul reddito

## LE IMPOSTE ANTICIPATE

*Esercizio successivo alla nascita della differenza temporanea*

DETERMINAZIONE DELL'IRES DI COMPETENZA	
UTILE ANTE IMPOSTE	200.000
<b>IRES DI COMPETENZA</b> <i>(risultato del periodo x 24%)</i>	<b>48.000</b>



<b>IMPOSTE SUL REDDITO DI COMPETENZA</b>	<b>48.000</b>
<b>IMPOSTE CORRENTI</b> <i>(cioè da pagare effettivamente)</i>	<b>47.520</b>
<b>QUOTA DI IMPOSTE ANTICIPATE RECUPERATE NEL 2020 (= 2.000 x 24%)</b>	<b>480</b>

---

# Il trattamento contabile delle imposte sul reddito

---

## LE IMPOSTE ANTICIPATE

*Esercizio successivo alla nascita della differenza temporanea*

Contabilmente pertanto, le rilevazioni saranno le seguenti:

*Rilevazione imposte di competenza dell'esercizio*

		31/12/2021		
Imposte sul reddito	a	Diversi		48.000
		Debiti tributari	47.520	
		Crediti per imposte anticipate	480	

---

# Il trattamento contabile delle imposte sul reddito

---

## **IMPOSTE SUL REDDITO DI COMPETENZA:**

**Imposte correnti** (quella che si paga effettivamente)

- + Imposte differite di competenza del periodo**
- Imposte anticipate di competenza del periodo**
- Imposte differite, *effetto reversal*** (quelle che rivengono dagli esercizi precedenti)
- + Imposte anticipate, *effetto reversal***