

STUDIO ASSOCIATO PICOLLI, DIFINO & COLOMBO

AMBROGIO PICOLLI * MARIO DIFINO * PAOLO G. COLOMBO * ATTILIO PICOLLI - DOTTORI COMMERCIALISTI, REVISORI CONTABILI
PAOLO TINELLI - AVVOCATO, REVISORE CONTABILE

UCSC

FONDAZIONE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI DI MILANO

**SCUOLA DI FORMAZIONE PER LA PREPARAZIONE ALLA
PROFESSIONE DI DOTTORE COMMERCIALISTA E REVISORE
CONTABILE**

dott. Ambrogio Picolli

18 GENNAIO 2001

**IL RAPPORTO FRA NORME TRIBUTARIE E BILANCIO
D'ESERCIZIO, I PRINCIPI GENERALI DI DETERMINAZIONE DEL
REDDITO DI IMPRESA E LA CORRELAZIONE CON I PRINCIPI
DI REDAZIONE DEL BILANCIO**

01PortEvenC01 / 01Ucsc02

SOMMARIO

- 1. FINALITA' DEL BILANCIO E SUE CARATTERISTICHE**
- 2. PARTICOLARITA' DI UN INTERESSE ESTERNO ALL'IMPRESA:
L'AMMINISTRAZIONE FINANZIARIA**
- 3. REDDITO D'ESERCIZIO (DI BILANCIO)**
- 4. REDDITO FISCALE**
- 5. PREMINENZA DELLA DISCIPLINA CIVILISTICA SU QUELLA FISCALE
(ART. 52, TUIR)**
- 6. CASI DI TRATTAMENTO FISCALE DIVERSO DA QUELLO CIVILISTICO
SENZA INFLUENZE SUL BILANCIO**
- 7. INTERFERENZE DELLA DISCIPLINA FISCALE NELLA REDAZIONE
DEL BILANCIO D'ESERCIZIO**
 - 7.1 CASI DI INTERFERENZA FISCALE SUL BILANCIO**
- 8. CASI DI CORRISPONDENZA FRA CRITERI CIVILISTICI E FISCALI**
- 9. CASI DI IMPIEGO DIRETTO DELLE RISULTANZE DEI
BILANCI**
- 10. CASI DI DEROGA AI CORRETTI PRINCIPI CONTABILI PREVISTI DA
SPECIFICHE NORME**
- 11. MATERIALI**

1. FINALITA' DEL BILANCIO E SUE CARATTERISTICHE

**STRUMENTO IDONEO DI INFORMAZIONE PATRIMONIALE, ECONOMICA, FINANZIARIA DELL'IMPRESA IN FUNZIONAMENTO.
(AZIENDALISTA, CATTANEO, BIL. D'ES. DELLE IMPRESE)**

**STRUMENTO INFORMATIVO DI DATI PATRIMONIALI, ECONOMICI E FINANZIARI DELL'IMPRESA (INTESA COME ENTITA' DISTINTA DA QUELLA DEI SUOI AZIONISTI E PROPRIETARI).
(PRINCIPI CONTABILI DEI DOTTORI COMMERCIALISTI, N. 11)**

**THE OBJECTIVE OF FINANCIAL STATEMENTS IS TO PROVIDE INFORMATION ABOUT THE FINANCIAL POSITION, PERFORMANCE AND CHANGES IN FINANCIAL POSITION OF AN ENTERPRISE THAT IS USEFUL TO A WIDE RANGE OF USERS IN MAKING ECONOMIC DECISIONS.
(IASB, FRAMEWORK FOR THE PREPARATION AND PRESENTATION OF FINANCIAL STATEMENTS, § 12)**

FINALITA' DEL BILANCIO E' RAPPRESENTARE IN MODO VERITIERO E CORRETTO LA SITUAZIONE PATRIMONIALE E FINANZIARIA DELLA SOCIETA' ED IL RISULTATO ECONOMICO DELL'ESERCIZIO (ART. 2423, 2° C. C.C.)

QUADRO FEDELE DELLA SITUAZIONE PATRIMONIALE, FINANZIARIA NONCHE' DEL RISULTATO ECONOMICO DELLA SOCIETA' (ART. 2 IV DIR. CEE).

MINIMA INFORMAZIONE PER I TERZI:

ASPETTATIVA MEDIA PRO-TEMPORE IDENTIFICATA E DEFINITA DALLA DISCIPLINA RELATIVA FINALIZZATA A CONSENTIRE AL TERZO INTERESSATO DI DECIDERE DI INIZIARE, INTERROMPERE O CONTINUARE AD AVERE RAPPORTI ECONOMICI CON L'IMPRESA. ESSA DIPENDE DA:

- LIVELLO DEGLI STUDI ECONOMICO-AZIENDALI
- SISTEMA ECONOMICO DI APPARTENENZA
- RILEVANZA ECONOMICO-SOCIALE DELLA IMPRESA

CONTENUTO DELLA DISCIPLINA GIURIDICA CHE REGOLA QUESTI ASPETTI:

STRUTTURA

- SCHEMI DI BILANCIO
- CONFIGURAZIONI OBBLIGATORIE

CONTENUTI

- CRITERI DI VALUTAZIONE EX LEGE
- PRINCIPI CONTABILI

UNICITA' DEL BILANCIO D'ESERCIZIO PERCHE' ESSO SI RIFERISCE ALLA RICERCA DI UNA CONOSCENZA DI BASE PER LA TOTALITA' DEGLI INTERESSI CONVERGENTI SULLA IMPRESA, RIGUARDANTE SOSTANZIALMENTE L'ATTITUDINE DI QUEST'ULTIMA A SVOLGERSI IN CONDIZIONI DI EQUILIBRIO DINAMICO.

INTERESSI INTERNI: DEL SOGGETTO ECONOMICO PER BILANCIO QUALE STRUMENTO DI COMPORTAMENTO.

INTERESSI ESTERNI: QUALE STRUMENTO DI INFORMAZIONE MINIMA COSI' COME DEFINITA DALL'ORDINAMENTO GIURIDICO

2. PARTICOLARITA' DI UN INTERESSE ESTERNO ALL'IMPRESA: L'AMMINISTRAZIONE FINANZIARIA:

- **INADEGUATEZZA DELLA MINIMA INFORMAZIONE PER DETERMINATE CLASSI DI INTERESSI ESTERNI ALL'IMPRESA**
- **INCONCILIABILITA' DELLE ASPETTATIVE DELL'AMMINISTRAZIONE FINANZIARIA CON QUELLE DEGLI ALTRI INTERESSI**

INFATTI:

NECESSITA' DELL'AMMINISTRAZIONE FINANZIARIA:

- **MASSIMIZZARE IL PRELIEVO SALVAGUARDANDO L'INTEGRITA' ECONOMICA DELL'IMPRESA (CAPACITA' A PRODURRE REDDITO NEL FUTURO)**
- **PROGRAMMARE LE ENTRATE IN RELAZIONE ALLA SPESA PUBBLICA**

QUINDI: BILANCIO DIFFERENZIATO PER IL QUALE DEVE ESSERE PREVISTA UNA DISCIPLINA SPECIFICA

STRUTTURA DELLA DISCIPLINA FISCALE:

- **TASSAZIONE MEDIA (PRESCINDE DALLA REALTA' DELLA SINGOLA IMPRESA)**
- **INDIVIDUAZIONE DI CONVENZIONI MEDIE APPLICABILI ALLA GENERALITA' DELLE IMPRESE**

3. REDDITO D'ESERCIZIO (DI BILANCIO):

SCATURISCE DA SCELTE E DA VALUTAZIONI DEL SOGGETTO ECONOMICO ESEGUITE NELL'AMBITO DELLA DISCREZIONALITA' CONSENTITA DALLA DISCIPLINA CIVILISTICA NEL RISPETTO DELLE ATTESE CHE FANNO CAPO ALL'IMPRESA E DEL DIRITTO DI INFORMAZIONE DEI TERZI.

**ARBITRARIETA': NO!!!
RAGIONEVOLEZZA: SI'!!!**

4. REDDITO FISCALE:

RISULTA DALLA LIMITAZIONE DI MARGINI DI DISCREZIONALITA' A SEGUITO DI APPLICAZIONE DI RIGIDI PRINCIPI.

FONDAMENTI SUI QUALI SI BASA LA DETERMINAZIONE DEL REDDITO D'IMPRESA SECONDO IL T.U.I.R (DPR 22.12.1986, N. 917 E SUCCESSIVE MODIFICAZIONI):

- DERIVAZIONE DAL REDDITO DEL CONTO ECONOMICO
- VARIAZIONI DERIVANTI DALLA APPLICAZIONE DI CRITERI FISCALI SPECIFICI LADDOVE PREVISTI
- AUTONOMIA DEL PERIODO DI IMPOSTA (MA RIPORTO PERDITE)
- INERENZA (COSTI/ATTIVITA' SVOLTA)
- CONDIZIONI DI DEDUCIBILITA' DEI COSTI:
 - CERTEZZA
 - OGGETTIVA DETERMINABILITA'
 - RILEVAZIONE NEL C/ ECONOMICO

5. PREMINENZA DELLA DISCIPLINA CIVILISTICA SU QUELLA FISCALE (ART. 52, TUIR)

- DIPENDENZA DAL REDDITO DEL C/ECONOMICO
- VARIAZIONE DEL REDDITO DEL CONTO ECONOMICO SOLO SE LE NORME DEL TUIR DISPONGONO DIVERSAMENTE

QUINDI:

IL BILANCIO DEVE ESSERE REDATTO SECONDO LE NORME CHE DISCIPLINANO LA SUA FORMAZIONE:

- C.C.
- LEGGI SPECIALI
- PRINCIPI CONTABILI:
 - DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
 - INTERNAZIONALI DELLO IASC

I DIVERGENTI CRITERI FISCALI SI RIFLETTONO SOLAMENTE NELLA DICHIARAZIONE DEI REDDITI (MODELLO UNICO QUADRO RF).

INFATTI:

- ART. 2, N. 16, L. 9.10.71, N.825, LEGGE DELEGA DELLA RIFORMA TRIBUTARIA (1971): DETERMINAZIONE DEL REDDITO DERIVANTE DALL'ESERCIZIO DI IMPRESE COMMERCIALI SECONDO CRITERI DI ADEGUAMENTO DEL REDDITO IMPONIBILE A QUELLO CALCOLATO SECONDO PRINCIPI DI COMPETENZA ECONOMICA, TENUTO CONTO DELLE ESIGENZE DI EFFICIENZA, RAFFORZAMENTO E RAZIONALIZZAZIONE DELL'APPARATO PRODUTTIVO.

CIRC. 31.10.1979, N. 54/7621 (ISP. COMP. II.DD. DI MILANO) VALUTAZIONE DI MERCATO DELLE AZIONI E DEI TITOLI NON QUOTATI IN BORSA: HA UN SIGNIFICATO CHE TRASCENDE IL CASO SPECIFICO PERCHE' HA RILEVATO CHE:

- IL REDDITO IMPONIBILE E' QUELLO DI BILANCIO, SALVO LE VARIAZIONI RICHIESTE DALLA APPLICAZIONE DELLA DISCIPLINA FISCALE
- LA DISCIPLINA FISCALE E' PIU' STRINGENTE PERCHE' DEVE RIDURRE GLI AMPI MARGINI DI DISCREZIONALITA' DELLA DISCIPLINA CIVILISTICA
- ISTANZA DELLA LEGGE DELEGA DI AGGANCIARE STRETTAMENTE IL REDDITO IMPONIBILE AL PARADIGMA DEL REDDITO ECONOMICO

R.M. 22.12.1981, N. 9/1533 (MIN. FIN.) SVALUTAZIONE DELLE PARTECIPAZIONI/POSSIBILITA' DI SVALUTAZIONE INDIRECTA

- SI DEVE AVERE RIGUARDO PRIMARIAMENTE ALLE NORME CIVILISTICHE VIGENTI IN MATERIA E QUINDI AGLI EVENTUALI ULTERIORI OBBLIGHI POSTI DALLA NORMATIVA FISCALE
- ACCERTAMENTO CHE LA SOLUZIONE CONTABILE PROSPETTATA SIA CORRETTA ANCHE ALLA LUCE DELLA DISCIPLINA FISCALE

- ART. 2425, 1° C., NN. 4 E 5, C.C.: LE SVALUTAZIONI DEGLI ELEMENTI DELL'ATTIVO POSSONO RISULTARE DA PARTITE ISCRITTE NEL PASSIVO, SEPARATAMENTE PER LE SINGOLE POSTE DELL'ATTIVO (VECCHIA DISCIPLINA)

- IL BILANCIO PUO' ESSERE REDATTO LIBERAMENTE DAL CONTRIBUENTE SECONDO QUALSIASI SCHEMA, PURCHE' CONFORME AI PRINCIPI DELLA TECNICA CONTABILE (VECCHIA DISCIPLINA)

R.M. 8.7.1975, N. 2/1537: I CRITERI FISCALI DI VALUTAZIONE DELLE RIMANENZE GIA' RICALCANO I CRITERI PREVISTI DALL'ART. 2425 C.C.

CIRC. 26.11.1981, N. 40/9/4056 (CONTABILITA' DI MAGAZZINO): UTILIZZO DI UNO STRUMENTO DI CONTROLLO GIA' CONOSCIUTO DALLA TECNICA CONTABILE COME PARTE INTEGRANTE DI UNA ORGANICA CONTABILITA'.

CIRC. 27.05.1994, N. 73/E: "LA NORMATIVA FISCALE NULLA DISPONE RIGUARDO AI POTERI DELL'AMMINISTRAZIONE FINANZIARIA DI SINDACARE LE VALUTAZIONI CIVILISTICHE.

QUALORA L'IMPRESA NON SI ATTENGA ALLE PREVISIONI CIVILISTICHE E NON PROVVEDA AD OPERARE LE RIVALUTAZIONI SI PUO' AFFERMARE, IN VIA DI PRINCIPIO, CHE L'AMMINISTRAZIONE NON E' LEGITTIMATA AD ENTRARE NEL MERITO DELLE VALUTAZIONI OPERATE IN SEDE CIVILISTICA E DOVRA' PERTANTO ATTENERSI ALLE RISULTANZE DI BILANCIO."

CIRC. MIN. 23.12.1998, N. 291: COSTI E SPESE SOSTENUTI PER L'ADEGUAMENTO ALL'EURO:

CRITERI CIVILISTICI DI INDIVIDUAZIONE DELLA NATURA DEI PREDETTI COMPONENTI NEGATIVI ASSUMONO RILIEVO ANCHE PER LE IMPOSTE SUI REDDITI

STRUMENTI OPERATIVI

- C.C.
- PRINCIPI CONTABILI (QUANDO NON IN CONTRASTO CON LE NORME DEL CODICE CIVILE):
- PRINCIPI CONTABILI DEI DOTTORI COMMERCIALISTI E DEI RAGIONIERI
- PRINCIPI CONTABILI INTERNAZIONALI DELLO IASC (RACCOMANDATI DALLA CONSOB CON DELIBERA 8.4.1982, N. 1079 QUANDO MANCANO QUELLI DEI DOTTORI COMMERCIALISTI)
- IV DIRETTIVA CEE

PRINCIPI CONTABILI INTERNAZIONALI (IAS)

(i titoli in inglese indicano che il documento non è stato ancora oggetto di traduzione in italiano¹)

Quadro sistematico per la preparazione e presentazione del bilancio

- IAS 1 Presentazione del bilancio d'esercizio**
- IAS 2 Rimanenze**
- IAS 3 (sostituito da IAS 27 e IAS 28)**
- IAS 4 Contabilizzazione degli ammortamenti**
- IAS 5 (sostituito da IAS 1)**
- IAS 6 (sostituito da IAS 15)**
- IAS 7 Prospetto dei flussi finanziari**
- IAS 8 Utile (perdita) d'esercizio, errori determinanti e cambiamenti di criteri contabili (1)**
- IAS 9 (sostituito da IAS 38)**
- IAS 10 Sopravvenienze e fatti intervenuti dopo la chiusura dell'esercizio (1)**
- IAS 11 Commesse a lungo termine**
- IAS 12 Imposte sul reddito**
- IAS 13 (sostituito da IAS 1)**
- IAS 14 Presentazione di informazioni contabili per settori: dall'1.7.1998 (1)**
- IAS 15 Informazioni relative agli effetti delle variazioni dei prezzi (1)**
- IAS 16 Immobili, impianti e macchinari**
- IAS 17 Leasing: dall'1.1.1999 (1)**
- IAS 18 Ricavi (1)**
- IAS 19 Benefici per i dipendenti: dall'1.1.1999 (1)**
- IAS 20 Contabilizzazione dei contributi pubblici e illustrazione dell'assistenza pubblica**
- IAS 21 Effetti delle variazioni dei cambi delle valute estere**
- IAS 22 Aggregazioni di imprese**
- IAS 23 Costi di finanziamento**
- IAS 24 Illustrazione delle operazioni fra soggetti appartenenti allo stesso gruppo**
- IAS 25 Contabilizzazione degli investimenti**
- IAS 26 Fondi di previdenza (1)**
- IAS 27 Bilancio consolidato e contabilizzazione delle partecipazioni in controllate**
- IAS 28 Contabilizzazione delle partecipazioni in collegate**
- IAS 29 Informazioni contabili in economie iperinflazionate (1)**
- IAS 30 Informazioni richieste nel bilancio d'esercizio delle banche e degli enti creditizi**
- IAS 31 Informazioni contabili relative alle partecipazioni in joint venture (1)**

¹ Vedi ; A. PICOLLI e A. GIUSSANI (a cura di), *IASC/CNDC, Principi Contabili Internazionali IAS 2000*, Il Sole 24 Ore, ottobre 2000.

IAS 32 Strumenti finanziari: esposizione nel bilancio d'esercizio e informazione integrativa (1)

IAS 33 Utili per azione (1)

IAS 34 Informativa infra-annuale (1)

IAS 35 Attività destinate a cessare (1)

IAS 36 Riduzione del valore delle attività (1)

IAS 37 Accantonamenti, passività e attività potenziali

IAS 38 Attività immateriali

IAS 39 Strumenti finanziari: rilevazione e valutazione: dall'1.1.2001 (1)

IAS 40 Investment property: dall'1.1.2000

IAS 41 Agriculture: dall'1.1.2003

(1) non trattato dai principi contabili nazionali

SIC - INTERPRETAZIONI UFFICIALI

- SIC 1 - Coerenza nell'applicazione dei principi contabili/Utilizzo di diversi metodi di valutazione per le rimanenze**
- SIC 2 - Coerenza nell'applicazione dei principi contabili/Capitalizzazione degli oneri finanziari**
- SIC 3 - Eliminazione di profitti e perdite non realizzati da operazioni con società collegate**
- SIC 5 - Classificazione degli strumenti finanziari - modalità di estinzione dipendenti da eventi futuri incerti**
- SIC 6 - Costi di modifica dei software**
- SIC 7 - Introduzione dell'EURO**
- SIC 8 - Prima applicazione degli IAS come sistema contabile di riferimento principale**
- SIC 9 - Aggregazioni di imprese - Classificazione come acquisizione o unificazione di impresa**
- SIC 10 - Assistenza pubblica - Nessuna specifica relazione alle attività operative**
- SIC 11 - Valute estere - Capitalizzazione delle perdite derivanti da severe svalutazioni della valuta**
- SIC 12 - Consolidamento - Società a destinazione specifica (società veicolo)**
- SIC 13 - Imprese sotto controllo congiunto - Conferimenti in natura da parte dei partecipanti al controllo**
- SIC 14 - Immobili, impianti e macchinari - Rimborsi per riduzioni durevoli di valore o perdite di beni**
- SIC 15 - Leasing operativo - Incentivi**
- SIC 16 - Capitale sociale - Riacquisto di strumenti propri rappresentativi di patrimonio (Azioni proprie)**
- SIC 17 - Patrimonio netto - Costi di un'operazione di patrimonio netto**
- SIC 18 - Coerenza nell'applicazione dei principi contabili - Metodi alternativi**
- SIC 20 - Equity Accounting Method - Recognition of Losses**
- SIC 21 - Income Taxes - Recovery of Revalued Non-Depreciable Assets**
- SIC 22 - Business Combinations - Subsequent Adjustment of Fair Values and Goodwill Initially Reported**
- SIC 23 - Property, Plant and Equipment - Major Inspection of Overhaul Costs**
- SIC 25 - Income taxes - Changes in the Tax Status of an Enterprise or its Shareholders**

COMMISSIONE PER LA STATUZIONE DEI PRINCIPI CONTABILI

Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti

Consiglio Nazionale dei Ragionieri

PRINCIPI CONTABILI

VIENE FATTO RIFERIMENTO AGLI IAS/RAFFRONTO

9. CONVERSIONE IN MONETA NAZIONALE DELLE OPERAZIONI E DELLE PARTITE IN MONETA ESTERA

10. COMMESSE A LUNGO TERMINE

RAFFRONTO CON GLI IAS :

I CRITERI DI VALUTAZIONE E I METODI DI RAPPRESENTAZIONE NON SI DISCOSTANO SIGNIFICATIVAMENTE DAGLI IAS (IAS 11)

11. BILANCIO D'ESERCIZIO; FINALITA' E POSTULATI (EDIZIONE AGGIORNATA DEL DOCUMENTO N. 1 DEL 1975)

RAFFRONTO CON GLI IAS:

I CRITERI DI VALUTAZIONE E I METODI DI RAPPRESENTAZIONE NON SI DISCOSTANO SIGNIFICATIVAMENTE DAGLI IAS (FRAMEWORK E IAS 1)

12. COMPOSIZIONE E SCHEMI DEL BILANCIO D'ESERCIZIO DI IMPRESE MERCANTILI ED INDUSTRIALI (EDIZIONE AGGIORNATA DEL DOCUMENTO N. 2 DEL 1977)

13. LE RIMANENZE DI MAGAZZINO (EDIZIONE AGGIORNATA DEL DOCUMENTO N. 3 DEL 1978)

RAFFRONTO CON GLI IAS:

I CRITERI DI VALUTAZIONE E I METODI DI RAPPRESENTAZIONE NON SI DISCOSTANO SIGNIFICATIVAMENTE DAGLI IAS (IAS 2)

14. DISPONIBILITA' LIQUIDE (EDIZIONE AGGIORNATA DEL DOCUMENTO N. 5 DEL 1980)

RAFFRONTO CON GLI IAS:

I CRITERI DI VALUTAZIONE E I METODI DI RAPPRESENTAZIONE NON SI DISCOSTANO SIGNIFICATIVAMENTE DAGLI IAS (IAS 7)

15. I CREDITI (EDIZIONE AGGIORNATA DEL DOCUMENTO N. 6 DEL 1980)

RAFFRONTO CON GLI IAS:

I CRITERI DI VALUTAZIONE E I METODI DI RAPPRESENTAZIONE NON SI DISCOSTANO SIGNIFICATIVAMENTE DAGLI IAS (IAS 18)

16. LE IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI (EDIZIONE AGGIORNATA DEL DOCUMENTO N. 4 DEL 1979)

RAFFRONTO CON GLI IAS:

I CRITERI DI VALUTAZIONE E I METODI DI RAPPRESENTAZIONE NON SI DISCOSTANO SIGNIFICATIVAMENTE DAGLI IAS, SALVO QUANTO SEGUE:

BENI IN LOCAZIONE FINANZIARIA: IAS 17, CONTABILIZZAZIONE DEI LEASING RICHIEDE UNA CONTABILIZZAZIONE "FINANZIARIA" DELL'OPERAZIONE (COSTO / DEBITO / AMMORTAMENTI / ONERI FINANZIARI)

RIVALUTAZIONI: IAS 16, IMMOBILI, IMPIANTI E MATERIALI, CONSENTE LA RIVALUTAZIONE REGOLARE AL VALORE CORRENTE

17. IL BILANCIO CONSOLIDATO (EDIZIONE AGGIORNATA DEL DOCUMENTO N. 8 DEL 1983)

RAFFRONTO CON GLI IAS:

I CRITERI DI VALUTAZIONE E I METODI DI RAPPRESENTAZIONE NON SI DISCOSTANO SIGNIFICATIVAMENTE DAGLI IAS SALVO QUANTO SEGUE:

AREA DI CONSOLIDAMENTO: IAS 27 NON CONSENTE L'ESCLUSIONE DELLE CONTROLLATE CON ATTIVITA' MARCATAMENTE DISSIMILE

IAS 27 NON CONSENTE ESONERI DALL'OBBLIGO DI CONSOLIDAMENTO DEI GRUPPI DI MODESTE DIMENSIONI

INGRESSO NEL CONSOLIDAMENTO: IAS 27 RICHIEDE IL CONSOLIDAMENTO DEL CONTO ECONOMICO DALLA DATA DI ACQUISIZIONE DELLA CONTROLLATA E NON CONSENTE IL CONSOLIDAMENTO DALL'INIZIO DELL'ESERCIZIO

PATRIMONIO NETTO DEI TERZI IAS 27 COLLOCA IL VALORE FRA IL PATRIMONIO NETTO E IL PASSIVO

DIFFERENZE DI CONSOLIDAMENTO NON CORRISPONDENTI AD AVVIAMENTO MA DOVUTE A "CATTIVO AFFARE" DEVONO ESSERE ADDEBITATE A CONTO ECONOMICO E NON CONSENTONO LA COMPENSAZIONE CON LA RISERVA DI CONSOLIDAMENTO

CRITERI DI VALUTAZIONE: IAS 27 CONSENTE L'UTILIZZAZIONE DI CRITERI ETEROGENEI QUALORA L'UNIFORMITA' SIA DI DIFFICILE REALIZZAZIONE, MENTRE NELLA NOSTRA DISCIPLINA QUESTO NON E' CONSENTITO

DATE DI RIFERIMENTO PER I BILANCI: IAS 27 CONSENTE UNA TOLLERANZA DI TRE MESI FRA I BILANCI PARTECIPANTI AL CONSOLIDAMENTO, MENTRE NEL NOSTRO ORDINAMENTO DEVE ESSERE COINCIDENZA

18. RATEI E RISCONTI

RAFFRONTO CON GLI IAS:

IN LINEA CON GLI IAS

19. I FONDI PER RISCHI ED ONERI, IL TRATTAMENTO DI FINE RAPPORTO DI LAVORO SUBORDINATO, I DEBITI (EDIZIONE AGGIORNATA DEL DOCUMENTO N. 7 DEL 1981)

RAFFRONTO CON GLI IAS:

IN LINEA CON GLI IAS (IAS 10, SOPRAVVENIENZE E FATTI SOPRAVVENUTI DOPO LA CHIUSURA DELL'ESERCIZIO: CONTINGENCIES)

20. TITOLI E PARTECIPAZIONI (EDIZIONE AGGIORNATA DEL DOCUMENTO N. 8 DEL 1983)

RAFFRONTO CON GLI IAS:

I CRITERI DI VALUTAZIONE E I METODI DI RAPPRESENTAZIONE NON SI DISCOSTANO SIGNIFICATIVAMENTE DAGLI IAS, SALVO QUANTO SEGUE:

TITOLI E PARTECIPAZIONI: SECONDO IAS 25 LA VALUTAZIONE PUO' AVVENIRE ANCHE AL VALORE DI MERCATO. IL CONFRONTO TRA COSTO E MERCATO PUO' ESSERE FATTO SU BASE AGGREGATA O DI PORTAFOGLIO ANZICHE' SU BASE INDIVIDUALE.

TITOLI IMMOBILIZZATI: IAS 25 AMMETTE ANCHE LA VALUTAZIONE AL VALORE CORRENTE (FAIR VALUE). NEL CASO DI VALUTAZIONE AL MINORE TRA COSTO E MERCATO, E' CONSENTITO IL CONFRONTO SU BASE DI PORTAFOGLIO ANZICHE' SU BASE INDIVIDUALE.

CAMBIAMENTO DI CLASSIFICAZIONE: IAS 25 OBBLIGA, IN QUESTO CASO, AD UNA VALUTAZIONE DEL TITOLO SECONDO I CRITERI DI VALUTAZIONE DEL COMPARTO DI PROVENIENZA.

PARTECIPAZIONI IMMOBILIZZATE IN CONTROLLATE E COLLEGATE: PER LE SOCIETA' CHE PRESENTANO IL CONSOLIDATO IAS 27 AMMETTE ANCHE LA VALUTAZIONE AL VALORE CORRENTE (FAIR VALUE).

21. IL METODO DEL PATRIMONIO NETTO (EDIZIONE AGGIORNATA DEL DOCUMENTO N. 8 DEL 1983)

RAFFRONTO CON GLI IAS:

I CRITERI DI VALUTAZIONE E I METODI DI RAPPRESENTAZIONE NON SI DISCOSTANO SIGNIFICATIVAMENTE DAGLI IAS, SALVO QUANTO SEGUE:

IAS 22, AGGREGAZIONE DI IMPRESE: TRATTAMENTO CONTABILE DEL BADWILL

IAS 25: CONTABILIZZAZIONE DEGLI INVESTIMENTI: TRATTAMENTO CONTABILE DEL CAMBIAMENTO DI DESTINAZIONE DEGLI INVESTIMENTI FINANZIARI DA IMMOBILIZZATI A CORRENTI

22. CONTI D'ORDINE

RAFFRONTO CON GLI IAS:

IN LINEA CON F21 E 14, ANCHE SE NON E' ESPRESSAMENTE RICHIESTO ESPORRE I VALORI "SOTTO LA RIGA"

23. LAVORI IN CORSO SU ORDINAZIONE

**RAFFRONTO CON GLI IAS:
IN LINEA CON IAS 11, ANCHE SE IAS 11 NON CONSENTE L'UTILIZZO DEL CRITERIO DELLA COMMESSA COMPLETATA (COSTO)**

24. LE IMMOBILIZZAZIONI IMMATERIALI

RAFFRONTO CON GLI IAS:

ARGOMENTO	DOC. 24	IAS 38
Spese ricerca applicata	Sì	Sì
Spese di ricerca	Sì	No
Costi di start-up	Sì	No
Costi di costituzione società	Sì	No
Costi di addestramento	Sì	No
Costi di pubblicità	Sì	No
Costi di ristrutturazione. e riorganizzazione	Sì	No
Costi di strumenti commerciali e di marketing, incluso lo sviluppo di marche e nomi commerciali	Sì	No

Tab. – Tavola di raffronto: evidenzia quando è consentito capitalizzare e quando no.

25. IL TRATTAMENTO CONTABILE DELLE IMPOSTE SUL REDDITO

RAFFRONTO CON GLI IAS:

IN LINEA CON IAS 12, ANCHE SE IAS 12 PREVEDE CHE:

- NORMALMENTE PER TUTTE LE DIFFERENZE TEMPORANEE IMPONIBILI DEBBA ESSERE RILEVATA CONTABILMENTE UNA PASSIVITA' PER IMPOSTE DIFFERITE
- NELLA VALUTAZIONE DELLA RECUPERABILITA' DELLE IMPOSTE ANTICIPATE E NELL'ISCRIZIONE DEL BENEFICIO CONNESSO A PERDITE RIPORTABILI SI UTILIZZA L'ESPRESSIONE *PROBABILITA'* ANZICHE' *RAGIONEVOLE CERTEZZA*
- PER IL CALCOLO DELLE IMPOSTE DIFFERITE LA NORMA DI LEGGE CHE DETERMINA L'ALIUOTA DA APPLICARE DEBBA ESSERE DI FATTO VIGENTE ALLA DATA DI BILANCIO ANCORCHE' LE RELATIVE NORMA DI LEGGE NON SIANO STATE ANCORA EMANATE

26. OPERAZIONI E PARTITE IN MONETA ESTERA

RAFFRONTO CON GLI IAS:

IN LINEA CON IAS 21, ANCHE SE IAS 21 NON PREVEDE CHE:

- ABBIA LUOGO IL DIFFERIMENTO DELLE DIFFERENZE POSITIVE SU CAMBI RELATIVE A CREDITI E DEBITI IN MONETA ESTERA, LA CUI ESIGIBILITA' O PAGAMENTO SCADRANNO OLTRE I 12 MESI SUCCESSIVI ALLA CHIUSURA DELL'ESERCIZIO; PER TALI DIFFERENZE POSITIVE E' PRESCRITTA L'IMPUTAZIONE A CONTO ECONOMICO, AL PARI DELLE DIFFERENZE

NEGATIVE, FACENDO PREVALERE IL PRINCIPIO DI COMPETENZA RISPETTO A QUELLO DELLA PRUDENZA

- **ABBIA IL LUOGO IL TRATTAMENTO DELLE DIFFERENZE CAMBI ATTRAVERSO UNA VALUTAZIONE CONGIUNTA DI DEBITI E CREDITI IN MONETA ESTERA E L'ISCRIZIONE DI UN FONDO DI COPERTURA DEI RISCHI DI CAMBIO SULLA BASE DEL CAMBIO MEDIO DELL'ULTIMO MESE DI ESERCIZIO**
- **SI POSSANO RIDURRE I PROVENTI FINANZIARI DERIVANTI DA UTILI DI CONVERSIONE ALLORCHE' IL CAMBIO ALLA DATA DI CHIUSURA DELL'ESERCIZIO NON TROVI CONFERMA NEI CAMBI RILEVATI TRA QUEST'ULTIMA DATA E QUELLA DI REDAZIONE DEL BILANCIO CHE EVIDENZIANO UN ANDAMENTO PERSISTENTEMENTE SFAVOREVOLE.**

27. INTRODUZIONE DELL'EURO QUALE MONETA DI CONTO

RAFFRONTO CON GLI IAS:

IN LINEA CON IAS 21, ANCHE SE IAS 21 NON PREVEDE:

- **L'ADOZIONE DEL METODO ANALITICO PRO-RATA E SINTETICO PER L'IMPUTAZIONE DELLE DIFFERENZE DI CAMBIO A CONTO ECONOMICO**

SI OSSERVA TUTTAVIA CHE TALI METODI SONO PREVISTI DALLA LEGGE QUALI ALTERNATIVA AL PRINCIPIO GENERALE D'IMPUTAZIONE IMMEDIATA E PER L'INTERO DELLE SUDDETTE DIFFERENZE AL CONTO ECONOMICO, LA QUALE, SI CONFORMA AI PRINCIPI CONTABILI DELLO IASC.

28. PATRIMONIO NETTO: I CRITERI PER I BILANCI

RAFFRONTO CON GLI IAS:

I CRITERI DI VALUTAZIONE E I METODI DI RAPPRESENTAZIONE SI DISCOSTANO DAGLI IAS, PER QUANTO SEGUE:

- **SIC 17 PREVEDE LA DETRAZIONE DAL PATRIMONIO NETTO DEI COSTI CONNESSI ALL'EMISSIONE DI NUOVE AZIONI NON POSSIBILE NEL NOSTRO ORDINAMENTO**
- **IAS 16 E 38 PREVEDONO LA VALUTAZIONE DELLE ATTIVITA' AL VALORE CORRENTE (NON CONSENTITA DAL CODICE CIVILE) E L'IMPUTAZIONE DELLA CONTROPARTITA NEL PATRIMONIO NETTO TRAMITE RISERVA**
- **ISCRIZIONE DELLE AZIONI PROPRIE**
- **IAS 8 PRESCRIVE LA CORREZIONE DI ERRORI CORREGGENDO I SALDI DI APERTURA E I DATI COMPARATIVI DEGLI ESERCIZI PRECEDENTI (ANCHE IN CASO DI RETTIFICHE DOVUTE ALL'APPLICAZIONE DI UN NUOVO PRINCIPIO CONTABILE): IMPUTAZIONE AL C/ECONOMICO FRA I COMPONENTI STRAORDINARI (ART. 2425 C.C.)**

**MODIFICHE ALLA DISCIPLINA DEL REDDITO D'IMPRESA PER RENDERE COMPATIBILI
LE NORME DEL TUIR ALLE MODIFICHE RISULTANTI DALLA ATTUAZIONE DELLA IV
DIRETTIVA CEE**

D.L. 30.12.1993, N. 554

D.L. 28.02.1994, N. 139

D.L. 29.04.1994, N. 261

D.L. 29.06.1994, N. 416

L. 08.08.1994, N. 503

Adozione terminologia del codice civile

Modifiche dei criteri di determinazione del reddito di impresa:

art. 53, 1° c., lett. c : inclusione fra i beni che danno luogo a ricavi anche le quote di società, semprechè esse non costituiscano immobilizzazioni finanziarie

art. 53, c. 2-bis: è immobilizzazione finanziaria se iscritta come tale nel bilancio

art. 54, c. 2-bis: irrilevanza fiscale dei maggiori valori iscritti per le partecipazioni a seguito dell'adozione del criterio del patrimonio netto ex art. 2426, n. 4 c.c.

art. 56, c. 3-ter: trattamento interessi derivanti da contratti "pronti contro termine" (substance over form)

art. 59, c. 3-bis: estensione dei criteri di valutazione ammissibili fiscalmente a quelli previsti dall'art. 2426 n. 10, c.c. (costo medio ponderato, FIFO, varianti del metodo LIFO a scatti annuali)

art. 61: tiene conto della destinazione dei titoli:

- disponibilità

- immobilizzazione

- irrilevanza della forma del titolo (azione/quota)

art. 66, c. 1-ter: rilevanza fiscale delle svalutazioni delle partecipazioni effettuate a seguito dell'adozione del criterio del patrimonio netto purchè rientranti nei parametri di svalutazione previsti dall'art. 61 TUIR

art. 76, 1 c., lett. b: capitalizzazione degli interessi passivi relativi alla acquisizione di immobilizzazioni materiali ed immateriali sino alla entrata in funzione degli stessi

6. CASI DI TRATTAMENTO FISCALE DIVERSO DA QUELLO CIVILISTICO SENZA INFLUENZE SUL BILANCIO:

6.A COMPETENZA/CASSA

6.B DIFFERIMENTO DELLA TASSAZIONE DI PARTICOLARI PROVENTI

6.C COSTI DEDUCIBILI ENTRO DETERMINATI LIMITI E VALUTAZIONI MINIME

6.D MODALITA' SPECIFICHE PER LA DEDUZIONE DI PARTICOLARI COSTI

6.A COMPETENZA/CASSA

ART. 55, 3° C., LETT. B: IL PRESUPPOSTO DELLA TASSAZIONE DEI CONTRIBUTI IN CONTO CAPITALE E' L'INCASSO DEGLI STESSI (VARIAZIONE IN DIMINUZIONE NELL'ESERCIZIO DELL'IMPUTAZIONE E VARIAZIONE IN AUMENTO NELL'ESERCIZIO DELLA PERCEZIONE);

ART. 56, 2° C.: IMPUTAZIONE DEI DIVIDENDI DISTRIBUITI DA SOCIETA' DI CAPITALI NELL'ESERCIZIO DELLA LORO PERCEZIONE (VARIAZIONE IN DIMINUZIONE NELL'ESERCIZIO DELL'IMPUTAZIONE E VARIAZIONE IN AUMENTO NELL'ESERCIZIO DELLA PERCEZIONE)

ART. 62, 3° C.: DEDUCIBILITA' DEI COMPENSI AGLI AMMINISTRATORI NELL'ESERCIZIO DELLA LORO CORRESPONSIONE (VARIAZIONE IN AUMENTO NELL'ESERCIZIO DI IMPUTAZIONE E VARIAZIONE IN DIMINUZIONE NELL'ESERCIZIO DI CORRESPONSIONE)

ART. 64, 1°, 2° E 4° C.: DEDUCIBILITA' DEI CONTRIBUTI AD ASSOCIAZIONI DI CATEGORIA E DI DETERMINE IMPOSTE E TASSE NELL'ESERCIZIO DI PAGAMENTO E, PER L'INVIM DECENNALE DEDUZIONE IN QUOTE COSTANTI NELL'ESERCIZIO STESSO E NEI QUATTRO SUCCESSIVI, (VARIAZIONE IN AUMENTO NEL PRIMO ESERCIZIO E IN DIMINUZIONE NEI QUATTRO SUCCESSIVI)

6.B DIFFERIMENTO DELLA TASSAZIONE DI PARTICOLARI PROVENTI

ART. 54, 1° C., LETT. C [ABROGATA]: IRRILEVANZA AI FINI FISCALI DELLE ISCRIZIONI DI MAGGIORI VALORI NEL BILANCIO D'ESERCIZIO (VARIAZIONE IN AUMENTO NELL'ESERCIZIO DELLA RIVALUTAZIONE/VARIAZIONE IN DIMINUZIONE NELL'ESERCIZIO DEL REALIZZO)

ART. 54, 4° C.: PLUSVALENZE PATRIMONIALI REALIZZATE DALLA CESSIONE DI IMMOBILIZZAZIONI POSSEDUTE DA ALMENO TRE ANNI (COMPRESSE QUELLE FINANZIARIE, RAPPRESENTATE ANCHE DA AZIONI, ISCRITTE IN BILANCIO COME TALI NEGLI ULTIMI TRE BILANCI): FACOLTA' DI IMPUTAZIONE PER QUOTE COSTANTI NELL'ESERCIZIO DEL REALIZZO E IN QUELLI SUCCESSIVI, MA NON OLTRE IL QUARTO (VARIAZIONE IN DIMINUZIONE NEL PRIMO ESERCIZIO E VARIAZIONE IN AUMENTO NEI SUCCESSIVI)

ART. 55, 3° C. LETT. B: CONTRIBUTI IN CONTO CAPITALE INCASSATI: POSSIBILITA' DI IMPUTAZIONE INTEGRALE AL PERIODO DI IMPOSTA NEL QUALE AVVIENE L'INCASSO DEL CONTRIBUTO. RIPARTIZIONE DEL CONTRIBUTO IN QUOTE COSTANTI NELL'ESERCIZIO IN CUI E' STATO INCASSATO E NEI SUCCESSIVI MA NON OLTRE IL QUARTO (VARIAZIONE IN DIMINUIZIONE NELL'ESERCIZIO DELL'INCASSO E VARIAZIONE IN AUMENTO NEGLI ESERCIZI SUCCESSIVI)

ART. 55, 4° C.: NON COSTITUISCONO SOPRAVVENIENZE ATTIVE I VERSAMENTI A FONDO PERDUTO FATTI DAI SOCI (VARIAZIONE IN DIMINUIZIONE)

6.C COSTI DEDUCIBILI ENTRO DETERMINATI LIMITI E VALUTAZIONI MINIME

ART. 67: AMMORTAMENTI (TABELLA MINISTERIALE)

ART. 71: ACCANTONAMENTO RISCHI SU CREDITI (0,5% SUL VALORE NOMINALE DEI CREDITI COMMERCIALI) (VARIAZIONE IN AUMENTO DELL'ECCEDEZZA DELL'ACCANTONAMENTO E VARIAZIONE IN DIMINUIZIONE PER L'UTILIZZO DEL FONDO TASSATO)

**ART. 73: ACCANTONAMENTI PER LAVORI CICLICI DI MANUTENZIONE NAVI E AEREI
ACCANTONAMENTI PER MANIFESTAZIONI A PREMIO
AMMORTAMENTI FINANZIARI**

ART. 75, 1° C.: I COSTI NON ANCORA CERTI E OGGETTIVAMENTE DETERMINABILI NON SONO DEDUCIBILI (VARIAZIONE IN AUMENTO NELL'ESERCIZIO NEL QUALE ESSI SONO ACCANTONATI; VARIAZIONE IN DIMINUIZIONE NELL'ESERCIZIO IN CUI ESSI SONO EFFETTIVAMENTE SOSTENUTI)

ART. 76: LE MINORI VALUTAZIONI DEI BENI RISPETTO A QUELLA PREVISTA DAL TUIR NON SONO DEDUCIBILI FISCALMENTE (VARIAZIONE IN AUMENTO NELL'ESERCIZIO DELLA SVALUTAZIONE E VARIAZIONE IN DIMINUIZIONE NELL'ESERCIZIO DEL REALIZZO)

6.D MODALITA' SPECIFICHE PER LA DEDUZIONE DI PARTICOLARI COSTI

ART. 67, 7° C.: SPESE DI MANUTENZIONE ECCEDENTI IL 5% DEI BENI MATERIALI AMMORTIZZABILI ALL'INIZIO DELL'ESERCIZIO (5% PRO RATA PER GLI ACQUISTI E LE CESSIONI EFFETTUATI NELL'ESERCIZIO) AMMORTIZZABILI IN QUOTE COSTANTI NEI CINQUE ESERCIZI SUCCESSIVI (VARIAZIONE IN AUMENTO NEL PRIMO ESERCIZIO E VARIAZIONE IN DIMINUIZIONE NEI CINQUE SUCCESSIVI)

ART. 74, 2° C.: SPESE DI RAPPRESENTANZA DEDUCIBILI SOLO PER UN TERZO NELL'ESERCIZIO DI COMPETENZA E NEI QUATTRO SUCCESSIVI (VARIANZI IN AUMENTO NEL PRIMO ESERCIZIO E VARIAZIONE IN DIMINUIZIONE NEI QUATTRO SUCCESSIVI)

**ART. 75, 4° C.: VINCOLO DI DEDUCIBILITA' DEI COSTI:
NON SI POSSONO DEDURRE COSTI SE ESSI NON SONO STATI IMPUTATI NEL C/**

**ECONOMICO DELL'ESERCIZIO STESSO O DI UNO PRECEDENTE
QUINDI, NON E' POSSIBILE OPERARE IN DIMINUZIONE NEL MODELLO UNICO PER
IMPUTARE COSTI NELLA DETERMINAZIONE DEL REDDITO IMPONIBILE SE
NELL'ESERCIZIO O IN UN ESERCIZIO PRECEDENTE NON E' STATO IMPUTATO IL
COSTO AL RISPETTIVO
CONTO ECONOMICO**

7. INTERFERENZE DELLA DISCIPLINA FISCALE NELLA REDAZIONE DEL BILANCIO D'ESERCIZIO

**E' CONSENTITO EFFETTUARE RETTIFICHE DI VALORE E ACCANTONAMENTI
ESCLUSIVAMENTE IN APPLICAZIONE DI NORME TRIBUTARIE (ART. 2426 U.C., C.C.)**

**I MOTIVI DELLE RETTIFICHE DI VALORE E DEGLI ACCANTONAMENTI ESEGUITI
ESCLUSIVAMENTE IN APPLICAZIONE DI NORME TRIBUTARIE E I RELATIVI IMPORTI,
APPOSITAMENTE EVIDENZIATI RISPETTO ALL'AMMONTARE COMPLESSIVO DELLE
RETTIFICHE DEGLI ACCANTONAMENTI RISULTANTI DALLE APPOSITE VOCI DEL
CONTO ECONOMICO DEVONO ESSERE INDICATI NELLA NOTA INTEGRATIVA (ART.
2427, N. 14 C.C.).**

**NORME DEL CODICE CIVILE RISULTANTI DALLE MODIFICHE INTRODOTTE DALLA L.
8.8.1994, N. 503 (CONVERSIONE IN L. CON MODIFICAZIONI DEL D.L. 29.6.1994, N. 416
RECANTE DISPOSIZIONI FISCALI IN MATERIA DI REDDITO DI IMPRESA) CHE HANNO
ELIMINATO L'APPENDICE FISCALE DEL CONTO ECONOMICO.**

PRECEDENTI STORICI:

**TRIB. GENOVA 8.5.1988, IN LE SOCIETA', 1988, N. 8
SONO VALIDI I BILANCI REDATTI CON L'OSSERVANZA DELLE NORME FISCALI
QUANDO:**

- NECESSITA' DI FRUIRE DI BENEFICI FISCALI**
- ILLUSTRAZIONE ADEGUATA A DESCRIVERE L'OPERAZIONE COMPIUTA E
DETERMINAZIONE DEL "REALE" REDDITO D'ESERCIZIO**

**INOLTRE: LA CORRETTA INFORMAZIONE DEI TERZI PUO' GIUSTIFICARE
L'INOSSERVANZA DELLE NORME SUL BILANCIO (ANTICIPAZIONE DI UN PRINCIPIO
GENERALE PREVISTO DALLA IV DIRETTIVA CEE E DALLA DISCIPLINA DI
ATTUAZIONE)**

**TRATTAMENTO CONTABILE E INFORMATIVA SULLE INTERFERENZE FISCALI NEL
BILANCIO DI ESERCIZIO:**

**CONSOB, COMUNICAZIONE ALLE SOCIETA' DI REVISIONE SULLA
CONTABILIZZAZIONE DEGLI AMMORTAMENTI ANTICIPATI, 1994**

ASSIREVI, DOCUMENTO DI RICERCA N. 35, MARZO 1994

**NORME DI COMPORTAMENTO IN MATERIA TRIBUTARIA DELLA COMMISSIONE
ISTITUITA DALLA ASSOCIAZIONE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI:
N. 103 RILEVAZIONE ED ESPOSIZIONE IN BILANCIO DEGLI AMMORTAMENTI**

ANTICIPATI

N. 104 CONTABILIZZAZIONE DELLE IMPOSTE CON CRITERIO ECONOMICO CONTABILE

N. 115 RICONOSCIMENTO FISCALE DEI COMPONENTI DEL REDDITO DI IMPRESA E LORO IMPUTAZIONE NEL CONTO ECONOMICO

N. 116 RILEVAZIONE ED ESPOSIZIONE IN BILANCIO DEGLI AMMORTAMENTI ANTICIPATI

ASSONIME: CIRCOLARE 10.3.1994, N. 42

COMMISSIONE PER LA STATUZIONE DEI PRINCIPI CONTABILI (ISTITUITA DAI CONSIGLI NAZIONALI DEI DOTTORI COMMERCIALISTI E DEI RAGIONIERI), BOZZA DEL PRINCIPIO CONTABILE N. 14, L'APPENDICE FISCALE AL CONTO ECONOMICO

TRIB. GENOVA, 5.5.1988 IN MATERIA DI AMMORTAMENTI ANTICIPATI

7.1 CASI DI INTERFERENZA FISCALE SUL BILANCIO

A. ART. 67, 3° C.: AMMORTAMENTI ANTICIPATI

- **BILANCIO 1993, QUANDO NELLA STRUTTURA DEL CONTO ECONOMICO C'ERA LA "APPENDICE FISCALE" :**

RILEVABILI NELLA VOCE N. 25 DEL C/ECONOMICO (ACCANTONAMENTI OPERATI ESCLUSIVAMENTE IN APPLICAZIONE DI NORME TRIBUTARIE) CON CONTROPARTITA "ALTRE RISERVE" DEL PATRIMONIO NETTO (VOCE VII) AMMORTAMENTI ANTICIPATI: CAUTELA FISCALE DI MANTENERE VINCOLATA ALLA IMPRESA LA RISERVA DI AMMORTAMENTI ANTICIPATI FINCHE' ESSI NON SIANO DEDOTTI NELLA DETERMINAZIONE DEL REDDITO DI ESERCIZIO DOPO IL COMPLETAMENTO DELL'AMMORTAMENTO FISCALE: TASSAZIONE IN CASO DI DISTRIBUZIONE, IMPUTAZIONE A CAPITALE (RIGO 10 DEL PROSPETTO DI RICLASSIFICAZIONE DELLE RISERVE DEL MOD. 760) ACCANTONAMENTO DELLE IMPOSTE DIFFERITE PER COMPENSARE LA MANCATA DEDUZIONE FISCALE DEGLI AMMORTAMENTI CIVILISTICI SUCCESSIVI AL COMPLETAMENTO DELL'AMMORTAMENTO FISCALE

- **BILANCIO 1994 E SEGUENTI, QUANDO NELLA STRUTTURA DEL CONTO ECONOMICO ED E' STATA ELIMINATA L'APPENDICE FISCALE ED E' CONSENTITA LA CONTABILIZZAZIONE DI RETTIFICHE DI VALORI ED ACCANTONAMENTI OPERATI ESCLUSIVAMENTE IN APPLICAZIONE DI NORME TRIBUTARIE**

RILEVABILI NELLA VOCE B) COSTI DELLA PRODUZIONE 10) AMMORTAMENTI

CON CONTROPARTITA "ALTRE RISERVE" DEL PATRIMONIO NETTO (VOCE VII) AMMORTAMENTI ANTICIPATI: CAUTELA FISCALE DI MANTENERE VINCOLATA ALLA IMPRESA LA RISERVA DI AMMORTAMENTI ANTICIPATI FINCHE' ESSI NON SIANO DEDOTTI NELLA DETERMINAZIONE DEL REDDITO DI ESERCIZIO DOPO IL COMPLETAMENTO DELL'AMMORTAMENTO FISCALE: TASSAZIONE IN CASO DI DISTRIBUZIONE, IMPUTAZIONE A CAPITALE

ACCANTONAMENTO DELLE IMPOSTE DIFFERITE PER COMPENSARE LA MANCATA DEDUZIONE FISCALE DEGLI AMMORTAMENTI CIVILISTICI SUCCESSIVI AL COMPLETAMENTO DELL'AMMORTAMENTO FISCALE, OVVERO

ALTERNATIVAMENTE

CON *CONTROPARTITA* VALORE DELLE IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI (RETTIFICA DIRETTA)

SENZA ACCANTONAMENTO DI IMPOSTE DIFFERITE

CON INDICAZIONE NELLA NOTA INTEGRATIVA DELL'EFFETTO DEI VALORI DI ORIGINE FISCALE SUI VALORI DEL CONTO ECONOMICO

- BILANCIO 1994 E SEGUENTI, SECONDO LE ISTRUZIONI DEL MINISTERO DELLE FINANZE PER LA COMPILAZIONE DELLA DICHIARAZIONE DEI REDDITI:

DEDUZIONE DEGLI AMMORTAMENTI ANTICIPATI CONSENTITI ANCHE A SEGUITO DI DESTINAZIONE A RISERVA DELL'UTILE D'ESERCIZIO EX ART. 67, 3° C. TUIR, CON CONSEGUENTE VARIAZIONE IN DIMINUZIONE NELLA DICHIARAZIONE DEI REDDITI.

B. ART. 2426 C.C. NN. 3, 9: RIPRISTINO DEI VALORI ORIGINARI

PER IMMOBILIZZAZIONI E RIMANENZE NON E' PREVISTO DAL TUIR IL RIPRISTINO DEI VALORI ORIGINARI (DOPO CHE QUESTI SIANO STATI SVALUTATI PER PERDITA DUREVOLE DEL LORO VALORE) SE VENGONO MENO I MOTIVI.

**8. CASI DI CORRISPONDENZA FRA CRITERI
CIVILISTICI E FISCALI**

- TUTTI QUELLI NON CONTEMPLATI SPECIFICAMENTE DALLA DISCIPLINA FISCALE
- QUELLI DISCIPLINATI CON CRITERI CONFORMI

**9. CASI DI IMPIEGO DIRETTO DELLE RISULTANZE
DEI BILANCI**

- RIVALUTAZIONI MONETARIE
- BILANCI DELLE PARTECIPATE PER LA SVALUTAZIONE DELLE PARTECIPAZIONI (ART. 61, 3° C., LETT. B, TUIR)
- DETERMINAZIONE AVANZO/DISAVANZO DI FUSIONE (ART. 123, 2° C., TUIR)
- AMMONTARE DEI CREDITI COMMERCIALI ESPOSTI IN BILANCIO PER L'ACCANTONAMENTO RISCHI SU CREDITI (ART. 71, 1° C., TUIR)
- CALCOLO IMPOSTA PATRIMONIALE (D.L. 30.9.1992, N. 394) (ABROGATA)
- RICLASSIFICAZIONE DELLE RISERVE EX ART. 105, 7° C., TUIR (ABROGATA)
- ISCRIZIONE DI UNA ATTIVITA' FINANZIARIA COME TALE AI FINI DELLA QUALIFICAZIONE DEL PROVENTO DERIVANTE DALLA SUA CESSIONE COME PLUSVALENZA PATRIMONIALE (ART. 54, 4° C., TUIR)
- DETERMINAZIONE DEL VALORE DELLA PRODUZIONE NETTA PER L'IRAP (D. LGS. 15.12.1997, N. 446, ART. 11, C. 2)
- VARIAZIONE DEL CAPITALE INVESTITO PER IL CALCOLO DELLA "DUAL INCOME TAX" (D. LGS. 18.12.1997, N. 466)
- ESCLUSIONE DELLA APPLICAZIONE DELLE SANZIONI NEI CASI IN CUI LE RILEVAZIONI SIANO STATE EFFETTUATE IN CONFORMITA' A CORRETTI PRINCIPI CONTABILI E NEL RISPETTO DELLA CONTINUITA' DEI VALORI DI BILANCIO (D. LGS. 18.12.1997, N. 472, ART. 6, C. 1)

10. CASI DI DEROGA AI CORRETTI PRINCIPI CONTABILI PREVISTI DA SPECIFICHE NORME

- IMPOSTA PATRIMONIALE IMPUTAZIONE A RISERVE PREESISTENTI ANZICHE' IMPUTAZIONE A CONTO ECONOMICO
- IMPOSTE DA CONDONO:
 1. IMPUTAZIONE A RISERVE PREESISTENTI
 2. IMPUTAZIONE A C/ECONOMICO IN QUOTE COSTANTI SU UN PERIODO MASSIMO DI CINQUE ESERCIZI, ANZICHE' IMPUTAZIONE ALL'ESERCIZIO DI COMPETENZA (D.L. 23.1.1993, N. 16)
- DIFFERENZE CAMBIO DELLA TRANSIZIONE ALL'EURO (METODI ALTERNATIVI, DLGS 24.6.1998, N. 213, ART. 18):
 1. ANALITICO PRO-RATA (SULLA DURATA RESIDUA) (CO. 5)
 2. SINTETICO (QUATTRO ESERCIZI) (CO. 6)

11. MATERIALI

- CATTANEO, Il bilancio d'esercizio nelle imprese, Finalità e struttura, Etas Libri, 1987
- AA.VV., Il bilancio di esercizio, Problemi attuali, Giuffrè, 1977
- VERNA, Norme generali per le variazioni fiscali al risultato del bilancio, in BTI, 1988, n. 9
- LADC, Norme di comportamento in materia tributaria, IPSOA, N. 115, 116, 117
- AMBROGIO PICOLLI, I principi contabili internazionali e la disciplina italiana in materia di bilancio alla luce della attuazione della IV e VII direttiva CEE (Decreto Legislativo 9 aprile 1991, n. 127), in Riv. Dott. Comm., n. 6, 1991, pagg. 1047 ss.
- Trib. Genova, 8.5.1988, in Le società, 1988, n. 8
- Quatraro, Il bilancio civile e le interferenze tributarie (le voci 24 e 25 del nuovo conto economico), in Riv. Dott. Comm., 1990, pagg. 207 ss.
- Spoletti, Nuovo conto economico tra normativa civilistica e tributaria. Ultime considerazioni nell'appendice fiscale, in Riv. Dott. Comm., n. 3, 1994
- Reddito d'impresa e bilancio d'esercizio - interrelazioni e conflitti, commissione di studio Ordine dei Dottori Commercialisti di Roma (Pres. G.B. Galli), in BTI, n. 18, 1996
- Circ. 31.10.1979, n. 54/7621 (Isp. Comp. ii.dd. di Milano)

- R.M. 22.12.1981, n. 9/1533 (Min. Fin)
- R.M. 8.7.1985, n. 2/1537
- Circ. 26.11.1981, n. 40/9/4056 (Min. Fin.)
- Ministero delle Finanze, Dichiarazione delle società ed enti soggetti all'Irpeg - Istruzioni per la compilazione
- Principi contabili elaborati dalla commissione istituita dai consigli nazionali dei dottori commercialisti e ragionieri
- IASC/CNDCI principi contabili internazionali IAS 1998, a cura di Ambrogio Picolli, Il sole 24 Ore, novembre 1998.
- Circ. 27.05.1994, n. 73/E
- Circ. 23.12.1998, n. 291/E