



NOVITA' DI BILANCIO 2018

Competenza temporale e derivazione rafforzata

14 / 10 / 2019

Relatore: Fabio Cigna

OPEN Dot Com

Società dei Dottori Commercialisti

- ❖ Derivazione rafforzata - ambito di applicazione
- ❖ La prevalenza della sostanza dell'operazione o del contratto
- ❖ Il principio della rilevanza
- ❖ Derivazione rafforzata
 - ❖ Qualificazione
 - ❖ Classificazione
 - ❖ Imputazione temporale
 - Cessioni di beni e prestazioni di servizi
 - Interpelli anno 2018
- ❖ Micro-imprese



Derivazione rafforzata – ambito di applicazione

- Articolo 83 comma 1 in deroga agli artt. da 84 a 109 del TUIR
- Soggetti diversi dalle micro imprese di cui all'art. 2435-ter Codice Civile, ovvero le imprese che redigono il bilancio in base al Codice Civile ed ai principi contabili
- Al fine della determinazione del reddito imponibile, *valgono i criteri di qualificazione, imputazione temporale e classificazione in bilancio previsti dai rispettivi principi contabili*
- Ai fini fiscali l'imputazione temporale delle componenti di reddito rispetta le risultanze del Conto Economico

Il principio di prevalenza della sostanza dell'operazione

- Articolo 2423-bis comma 1-bis Codice Civile
- *la rilevazione e la presentazione delle voci è effettuata tenendo conto della sostanza dell'operazione*
- Il principio si basa sul criterio del trasferimento dei rischi e dei benefici, pertanto viene utilizzato quando devo scrivere una posta in bilancio
- Il principio non si applica nei contratti di *leasing*

Il principio di prevalenza della sostanza dell'operazione

- La sostanza va riferita al contratto o all'operazione e non alla voce dell'attivo o del passivo cui la posta di bilancio si riferisce
- La sostanza come principio di rappresentazione dei fatti aziendali ha rilevanza dal punto di vista fiscale solo per i casi previsti dagli OIC (OIC 11 finalità e postulati di bilancio)
- Il redattore del bilancio deve prima individuare i diritti, gli obblighi e le condizioni contrattuali dell'operazione; successivamente verificarne la correttezza in base al disposto dei principi contabili

Il principio di rilevanza – secondo il Codice Civile

- Articolo 2423 comma 4 Codice Civile
- *Non occorre rispettare gli obblighi in tema di rilevazione, valutazione, presentazione e informativa quando la loro osservanza abbia effetti irrilevanti al fine di dare una rappresentazione veritiera e corretta*
Rimangono fermi gli obblighi in tema di regolare tenuta delle scritture contabili
Le società illustrano nella nota integrativa i criteri con i quali hanno dato attuazione alla presente disposizione

Il principio di rilevanza – secondo i Principi Contabili

- OIC 11 – finalità e postulati del bilancio d'esercizio
- Un'informazione è considerata rilevante quando la sua omissione o errata indicazione potrebbe influenzare le decisioni prese dai destinatari dell'informazione di bilancio (*stakeholders*)

Il principio di rilevanza – dal punto di vista fiscale

Secondo Assonime – Circolare 14/2017 - esistono due casi:

- Rilevanza correlata alla sostanza economica e alla corretta qualificazione in bilancio (*es. costi di transazione nella contabilizzazione del costo ammortizzato*) con riconoscimento della valenza fiscale dei risultati
- Rilevanza correlata all'adozione di un metodo di valutazione piuttosto che un altro (*es. materie prime*) con valenza fiscale condizionata dall'applicazione del TUIR

Derivazione rafforzata - Qualificazione

- Correlazione tra la corretta individuazione dell'operazione aziendale dal punto di vista giuridico e gli effetti patrimoniali, economici e finanziari riflessi in bilancio
- Consente, per ogni operazione aziendale, di determinare la sua capacità di generare variazioni reddituali, positive o negative, rilevanti dal punto di vista fiscale; piuttosto che semplici variazioni patrimoniali, non rilevanti dal punto di vista reddituale

Derivazione rafforzata - Classificazione

- Correlazione tra la classificazione in bilancio e la rilevanza, dal punto di vista reddituale, del provento o dell'onere derivante da ciascuna operazione
- La Classificazione delle operazioni comporta l'individuazione degli effetti contabili

Derivazione rafforzata – Imputazione temporale

- Indicazione del corretto periodo d'imposta in cui i componenti reddituali concorrono, dal punto di vista fiscale, alla determinazione della base imponibile
- Strettamente connessa alla qualificazione e classificazione delle poste in bilancio
- Ai fini della corretta imputazione temporale occorre rispettare le disposizioni del Codice Civile e dei Principi contabili nazionali

Imputazione temporale – cessione di beni

I debiti (OIC 19) ed i crediti (OIC 15) rispettivamente da acquisto e vendita di beni sono rilevati in base al principio di competenza:

- completato il processo produttivo dei beni
- avvenuto il passaggio di proprietà incluso il trasferimento dei rischi e benefici dell'operazioni

Esempi

- *Fatture da ricevere*
- *Sconti e abbuoni*

Imputazione temporale – cessione di beni

Il trasferimento dei rischi benefici

- In caso di acquisto/vendita di mobili coincide con la spedizione o consegna del bene (*clausole Incoterms*)
- In caso di acquisto/vendita di beni immobili o comunque per atto pubblico, coincide con la data dell'atto

In deroga all'art. 109 comma 2 lettera a) TUIR che vale solo per le micro-impres

Imputazione temporale – prestazioni di servizi

Non si rileva alcun cambiamento negli OIC rispetto ai precedenti criteri di determinazione della competenza che anche dal punto di vista fiscale coincidono con il contenuto di cui all'articolo 109 comma 2 lettera b) del TUIR.

- Per i servizi di durata (*es. locazione, mutuo, assicurazione*) si considera la maturazione del canone
- Per i servizi di risultato si considera l'ultimazione della prestazione

Imputazione temporale – prestazioni di servizi - esempi

Compensi degli organi di controllo

- trattandosi di servizi di risultato, il periodo d'imposta in cui è rilevante la prestazione dovrebbe coincidere con l'esercizio in cui viene rilasciata la Relazione, ovvero l'anno successivo in cui è avvenuta parte della prestazione;
- si potrebbe ripartire il compenso su due annualità in base al numero di mesi in cui si è svolto l'incarico;
- In base al principio di prudenza ed alla correlazione tra costi e ricavi si fa risalire la competenza della prestazione all'esercizio cui si riferisce la Relazione (*esercizio precedente*)

Imputazione temporale – Interpello 100/2018

- Società che occupa un immobile in locazione sul quale ha fatto dei lavori di ristrutturazione ed il proprietario riconosce un contributo a fronte di tali lavori;
- La società istante intende ripartire il contributo *pro rata temporis* parametrandolo alla durata del contratto di locazione ed imputandolo a diretta riduzione del canone pattuito;
- L'AdE concorda con l'istante e per il criterio di derivazione rafforzata ritiene che la qualificazione e l'imputazione temporale adottata in relazione al componente di reddito in esame possano trovare riconoscimento fiscale sia fini IRES che IRAP

Imputazione temporale – Interpello 119/2018

- Imputazione di un componente di reddito derivante da esito positivo di un lodo arbitrale, senza che la parte soccombente abbia provveduto al risarcimento
- Prima della pronuncia del Tribunale, informazione da indicare solo in Nota Integrativa
- Nell'esercizio in cui l'Organo arbitrale si pronuncia positivamente, il componente positivo di reddito concorre alla determinazione del reddito imponibile (OIC 31)
- A nulla rileva il momento dell'incasso

Derivazione rafforzata – micro-imprese

- Per espressa previsione di cui all'articolo 83 comma 1 TUIR sono escluse dall'applicazione del principio di derivazione rafforzata, anche nel caso di redazione del bilancio in forma abbreviata o ordinaria
- Per il principio di attrazione ogni reddito imputabile alla micro-impresa è da considerarsi reddito d'impresa
- Per il principio di derivazione semplice il reddito imponibile è determinato apportando al risultato di Conto Economico le variazioni in aumento e diminuzione in applicazione del TUIR (articoli da 81 a 116)



GRAZIE PER L'ATTENZIONE

Per informazioni di carattere generale: info@opendotcom.it

Per quesiti relativi a Analisi di Bilancio: bilanciodotcom@opendotcom.it

Sito: www.opendotcom.it

OPEN Dot Com

Società dei Dottori Commercialisti