

# **DIFFERENZE TRA REDDITO CIVILISTICO E REDDITO FISCALE**

**DIFFERENZE PERMANENTI → variazioni fiscali definitive che non verranno riassorbite in successivi esercizi (es. costi definitivamente non deducibili; ricavi definitivamente non imponibili).**

**Non originano fiscalità differita.**

**Variazioni permanenti in aumento → maggior onere fiscale definitivo rispetto a quello teorico (calcolato sul risultato ante imposte).**

**Variazioni permanenti in diminuzione → minor onere fiscale definitivo rispetto a quello teorico.**

## VARIAZIONI PERMANENTI

### ESEMPIO 1

Risultato ante imposte: 1.000

IRES teorica:  $1.000 \times 24\% = 240$

Costi non deducibili: 200

Imponibile IRES:  $1.000 + 200 = 1.200$

IRES da pagare (corrente):  $1.200 \times 24\% = 288$  (imposta di competenza).

Maggior onere fiscale definitivo (288) rispetto a quello teorico (240).

### ESEMPIO 2

Risultato ante imposte 1.000

IRES teorica:  $1.000 \times 24\% = 240$

Ricavi non imponibili: 100

Imponibile IRES:  $1.000 - 100 = 900$

IRES da pagare (corrente):  $900 \times 24\% = 216$  (imposta di competenza).

Minor onere fiscale definitivo (216) rispetto a quello teorico (240).

**ESEMPI DI DIFFERENZE POSITIVE PERMANENTI  
(variazioni in diminuzione definitive):**

- proventi esenti;
- proventi soggetti a ritenuta d'imposta o ad imposta sostitutiva.

**ESEMPI DI DIFFERENZE NEGATIVE PERMANENTI  
(variazioni in aumento definitive):**

- costi non inerenti;
- costi non documentati;
- imposte non deducibili (es. 80% dell'IMU).

**DIFFERENZE TEMPORANEE → la competenza civilistica differisce temporaneamente dalla competenza fiscale. Riassorbimento (effetto reversal) in esercizi successivi mediante variazioni fiscali di segno opposto.**

**Generano imposte differite e anticipate.**

**ESEMPI DI DIFFERENZE TEMPORANEE IMPONIBILI  
(variazioni temporanee in diminuzione) →  
imposte differite:**

- plusvalenze a tassazione frazionata.

***Imposte differite* → imposte di competenza economica dell'esercizio che saranno dovute in esercizi successivi (l'esigibilità risulta differita rispetto alla competenza economica).**

31/12

**Imposte differite a F.do imposte differite**

**ESEMPI DI DIFFERENZE TEMPORANEE DEDUCIBILI  
(variazioni temporanee in aumento) →  
imposte anticipate:**

- amm.ti e acc.ti > limiti max fiscali;
- svalutazione crediti > 0,50%;
- compensi amministratori non pagati;
- manutenzioni e riparazioni > 5%.

***Imposte anticipate* → imposte dovute nell'esercizio ma di competenza economica di esercizi successivi (l'esigibilità è anticipata rispetto alla competenza economica).**

**31/12**

**Attività per imp. ant. a Imposte anticipate**

### **PERDITE FISCALI RECUPERABILI IRES**

**Possono generare un minor carico fiscale IRES futuro (riducono gli imponibili futuri)  
Se il loro recupero appare ragionevolmente certo (futuri imponibili sufficienti a recuperare le perdite) → iscrizione delle imposte anticipate.**

## **PRINCIPIO CONTABILE N. 25**

**CALCOLO IMPOSTE DIFFERITE E ANTICIPATE → si utilizzano le aliquote fiscali in vigore negli esercizi in cui le differenze temporanee si riverseranno.**

**IMPOSTE ANTICIPATE → da contabilizzare se esiste ragionevole certezza sul recupero futuro → principio di prudenza.**

**La ragionevole certezza si ha quando:**

- esiste una pianificazione fiscale che evidenzia l'esistenza di redditi imponibili futuri sufficienti per consentire il riassorbimento;**
- negli esercizi in cui si prevede l'annullamento delle differenze temporanee deducibili o il recupero delle perdite fiscali, vi sono sufficienti differenze temporanee imponibili di cui si prevede l'annullamento.**

## **PERDITE FISCALI IRES**

**Perdita fiscale → base imponibile negativa.**

**Nell'esercizio in cui si verifica una perdita fiscale, l'IRES non è dovuta.**

**Le perdite fiscali possono essere compensate con i redditi imponibili degli esercizi successivi entro il limite dell'80% degli stessi redditi e per l'intero importo che trova capienza in tale ammontare.**

**Per le perdite dei primi 3 esercizi non c'è il limite dell'80%.**

## ESEMPIO PERDITE FISCALI

Anno n → perdita fiscale 1.000

Se esiste ragionevole certezza del recupero → imposte anticipate

Beneficio fiscale:  $1.000 \times 24\% = 240$

	31/12	
Attività per imp. ant. a	IRES ant.	240

### CASO 1

Anno n+1 → utile ante imposte 10.000

$10.000 \times 80\% = 8.000$  → limite max perdita recuperabile nell'anno n+1.

La perdita fiscale è interamente recuperabile nell'anno n+1 ( $1.000 < 8.000$ ).

Supponendo l'assenza di variazioni fiscali si avrà:

IRES teorica (di competenza):

$10.000 \times 24\% = 2.400$



## **CASO 2**

**Anno n+1 → utile ante imposte 500**

**$500 \times 80\% = 400 \rightarrow$  limite max perdita recuperabile nell'anno n+1.**

**La perdita fiscale è recuperabile nell'anno n+1 solo per 400 ( $1.000 > 400$ ).**

**Supponendo l'assenza di variazioni fiscali si avrà:**

**IRES teorica (di competenza):**

$$500 \times 24\% = 120$$

**BASE IMPONIBILE IRES ANNO N+1:**

<b>Risultato ante imposte</b>		<b>500</b>
<b>(-) Perdita fiscale recuperabile</b>	<b>(-)</b>	<b><u>400</u></b>
		<b>100</b>

**IRES corrente:  $100 \times 24\% = 24$**

	<b>31/12</b>	
<b>IRES corrente</b>	<b>a Erario c/IRES</b>	<b>24</b>

**Recupero IRES ant. per perdite fiscali recuperate:**

$$400 \times 24\% = 96$$

	<b>31/12</b>	
<b>IRES ant.</b>	<b>a Attività per imp. ant.</b>	<b>96</b>

**IRES DI COMPETENZA ANNO N+1 (VOCE 20 C.E.):**

<b>a) IRES corrente</b>	<b>24,00</b>
<b>b) IRES anticipata (recupero)</b>	<b>96,00</b>
	<b><u>120,00</u></b>

**La residua perdita fiscale ( $1.000 - 400 = 600$ ) sarà recuperabile negli esercizi successivi entro il limite dell'80% della base imponibile.**