

# Calcolo della fiscalità differita e di riallineamento dei valori civilistici e fiscali

di [Giancarlo Modolo](#)

Pubblicato il 20 Maggio 2017

a grande richiesta dei nostri lettori proponiamo un piccolo ripasso sulla fiscalità differita: i casi in cui sorgono le imposte differite, le modalità di calcolo, le scritture contabili

Con riferimento alle vigenti normative fiscali, le cosiddette:



- *differenze temporanee imponibili* che generano “imposte differite” derivano, ad esempio, da plusvalenze patrimoniali nel caso in cui il contribuente o soggetto interessato ha esercitato l’opzione per la rateizzazione dell’onere fiscale;

- *differenze temporanee deducibili* che generano “imposte anticipate” derivano da componenti negativi di reddito deducibili ai fini fiscali in esercizi successivi a quello in cui vengono imputati al conto economico a seguito di norme fiscali che prevedono:

- *limitazioni per accantonamenti a fondi del passivo e per rettifiche di valore*, quali:
  - gli accantonamenti non previsti da norme tributarie (art. 107, comma 4, del Tuir);
  - gli oneri derivanti da operazioni a premio e concorsi a premio (art. 107, comma 3, del Tuir);
  - i costi di ripristino o di sostituzione dei beni gratuitamente devolvibili (art. 107, comma 2, del Tuir);
  - i lavori ciclici di manutenzione e revisione di navi e aeromobili (art. 107, comma 1, del Tuir);
  - i rischi contrattuali su opere, forniture e servizi di durata ultrannuale (art. 93, comma 2, del Tuir);

- i rischi su cambi (art. 110, comma 3, del Tuir);
- l'ammortamento dei beni immateriali e dell'avviamento (art. 103, comma 1 e 3, del Tuir);
- l'ammortamento dei beni materiali (art. 102, comma 2, del Tuir);
- la svalutazione dei crediti (art. 106, comma 1, del Tuir);
- *una deducibilità parzialmente differita*, come, ad esempio, nel caso delle spese di manutenzione imputate a conto economico, eccedenti il 5% del costo dei beni materiali ammortizzabili (art. 102, comma 6, del Tuir);
- *una deducibilità facoltativamente differita*, come:
  - le spese di pubblicità e propaganda (art. 108, comma 2, del Tuir);
  - le spese relative a studi e ricerche (art. 108, comma 1, del Tuir);
- *una rilevazione per cassa*, come:
  - i contributi ad associazioni sindacali e di categoria (art. 99, comma 3, del Tuir);
  - le imposte deducibili (art. 99, comma 1, del Tuir);
- *differenze permanenti* che derivano da:
  - componenti positivi esenti (art. 87 del Tuir);
  - dividendi esenti (art. 89 del Tuir);
  - proventi soggetti a ritenuta alla fonte a titolo di imposta o ad imposta sostitutiva (art. 91, comma 1, lettera b, del Tuir);
- imposte sui redditi e quelle per le quali è prevista la rivalsa, anche facoltativa (art. 99, comma 1, del Tuir);

- liberalità integralmente indeducibili (art. 100, comma 4, del Tuir);
- liberalità parzialmente indeducibili per la parte eccedente il limite di deducibilità previsto (art. 100, commi 1 e 2, del Tuir).

Per un'analisi di tipo operativo, si fanno seguire un'esemplificazione impostata secondo le regole dettate dal principio contabile Oic n. 25.

*Caso - Determinazione e rilevazione in bilancio di imposte differite*

Si ipotizzi che:

- nell'esercizio sociale 2016 la società ha iscritto nel conto economico una plusvalenza di € 100.000,00 e ha optato per la rateizzazione della stessa ai fini fiscali;
- nel periodo d'imposta 2016 l'aliquota Ires è pari al 27,50% e l'aliquota Irap è del 3,90%.

Nella dichiarazione dei redditi relativa all'esercizio 2016 viene posta in essere una variazione in diminuzione per € 80.000,00, mentre nel bilancio di esercizio la società effettua un accantonamento al fondo per imposte differite di € 25.120,00 ( $€ 80.000,00 \times 31,40\%$ , pari alla somma tra il 27,50% dell'aliquota Ires e del 3,90% di quella dell'Irap, con le seguenti registrazioni in contabilità generale d'impresa:

- *per la rilevazione delle imposte correnti:*

<i>Imposte correnti</i>	<i>a</i>	<i>Debiti tributari</i>		<i>6.280,00</i>
-------------------------	----------	-------------------------	--	-----------------

- *per la rilevazione delle imposte differite:*

<i>Imposte differite</i>	<i>a</i>	<i>Fondo imposte differite</i>		<i>25.120,00</i>
--------------------------	----------	--------------------------------	--	------------------

In questo modo, l'ammontare delle imposte sul reddito (correnti e differite) rilevate al conto economico nell'esercizio 2016 (pari a € 31.400,00 = € 6.280,00 + € 25.120,00) è pari a quello che si avrebbe se non si fosse optato per la rateizzazione della plusvalenza (31,40% di € 100.000,00).

Nei quattro esercizi successivi, nella dichiarazione dei redditi sarà effettuata una variazione in aumento di € 20.000,00 e il corrispondente pagamento delle imposte correnti per € 6.280,00, con conseguente utilizzo nel bilancio d'esercizio del fondo imposte differite per un importo corrispondente.

La scrittura contabile da eseguire può assumere la seguente articolazione:

<i>Fondo imposte differite</i>	<i>a</i>	<i>Imposte differite</i>		<i>6.280,00</i>
--------------------------------	----------	--------------------------	--	-----------------

per cui l'ammontare delle imposte a conto economico (su tale rigiro di differenza temporanea) risulterà di entità pari a "zero".

NdR: Potrebbe interessarti anche... [Le scritture contabili e la gestione della fiscalità differita in caso di rivalutazione](#)

16 maggio 2017

Giancarlo Modolo e Annamaria Bettagno