



R&T Consulting s.r.l.
Vico Monteleone,12
80134 Napoli
Tel. 081 551.27.25 - 081 552.34.23
Fax 081 00.60.751
E-mail:info@rtconsulting.it
Web: www.rtconsulting.it



R.E.A. NA 480927
Registro delle Imprese di Napoli n. 06265280633
P.IVA e Cod. Fisc. 06265280633

Guida alle novità del 2017/Contabilità: Le componenti straordinarie rivedono Irap e Ires

Bilanci 2016 alla prova dei [nuovi Oic](#) . Con i conti in chiusura entra nel vivo il processo di revisione dei principi contabili nazionali, processo che non è stato finora coordinato con modifiche alla normativa fiscale.

Il [Dlgs n. 139/2015](#) ha modificato anche la struttura degli schemi di bilancio eliminando, tra l'altro, la sezione straordinaria del conto economico (voci E.20 ed E.21). L'eliminazione delle poste straordinarie può avere effetti significativi nella determinazione della base imponibile Irap: l'articolo 5 del Dlgs n. 446/1997 stabilisce infatti che l'imponibile Irap debba essere determinata come differenza tra il valore e i costi della produzione (con l'esclusione di alcune specifiche componenti) «così come risultanti dal conto economico». A seguito delle modifiche apportate dal Dlgs 139, le componenti straordinarie verranno riclassificate nella parte "ordinaria" del conto economico e - in assenza di una indicazione normativa che ne preveda l'esclusione - ciò comporterebbe la rilevanza Irap di tali componenti, incluse le plus/minusvalenze derivanti da cessione d'azienda.

Altrettanto significativi potrebbero essere i riflessi Ires, ad esempio per il calcolo del risultato operativo lordo (Rol), ai fini della determinazione della deducibilità degli interessi passivi. L'articolo 96 del Tuir definisce il Rol come differenza tra le lettere A) e B) come risultanti dal conto economico (con esclusione di accantonamenti e canoni di leasing), senza prevedere specifiche variazioni dalle risultanze di bilancio. Anche per tali fattispecie, quindi, i nuovi schemi di bilancio potranno avere effetti significativi, così come per la determinazione del plafond delle spese di rappresentanza deducibili o per la determinazione dei parametri di redditività ai fini della disciplina dei prezzi di trasferimento, delle società di comodo, eccetera.

Il Dlgs n. 139/2015, nell'introdurre i nuovi principi, non ha fornito chiarimenti sulle conseguenze fiscali delle novità contabili, salvo affermare il principio generale che dalle nuove regole non derivassero oneri per il bilancio dello Stato (principio dell'invarianza di gettito). La disciplina di coordinamento era stata prevista da un emendamento alla legge di bilancio, che però è stato ritirato durante la discussione in Commissione e non è stato più presentato. L'emendamento prevedeva, in particolare, l'applicazione del principio di derivazione rafforzata per i soggetti che adottano gli Oic e l'irrelevanza delle componenti straordinarie derivanti da cessioni di aziende e rami aziendali sia ai fini Irap che per la determinazione del Rol (ai fini dell'articolo 96 del Tuir) e - più in generale - per tutte le norme che fanno riferimento ai componenti positivi e negativi dell'articolo 2425 del C.c. (spese di rappresentanza, società di comodo, studi di settore, eccetera).

Se, come probabile, la soluzione individuata dall'emendamento verrà recepita in un nuovo provvedimento legislativo, sarà necessario depurare dalle voci "ordinarie" di bilancio le componenti derivanti da cessioni d'azienda sia ai fini Irap che ai fini delle norme Ires. Le altre componenti riclassificate nella parte alta del conto economico saranno viceversa rilevanti anche ai fini Irap, in virtù del principio di derivazione, salve quelle poste la cui indeducibilità prescinde dalla contabilizzazione (es errori contabili).