

# “CONTABILITA’ E BILANCIO”

## LA DETERMINAZIONE DELLE IMPOSTE DIRETTE A CARICO DELL’AZIENDA

# Indice

- LA DETERMINAZIONE DELL'IMPONIBILE FISCALE AI FINI IRAP
- SCHEMA DI CALCOLO DELL'IRAP
- LA DETERMINAZIONE DELL'IMPONIBILE FISCALE AI FINI IRES
- SCHEMA DI CALCOLO DELL'IRES
- LA RILEVAZIONE CONTABILE DELLE IMPOSTE DIRETTE
- L'EFFETTO DELLE IMPOSTE
- RAPPRESENTAZIONE IN BILANCIO

# La determinazione delle imposte dirette a carico dell'azienda

Il risultato che scaturisce dal bilancio redatto in base alla normativa del Codice Civile rappresenta, sostanzialmente, il valore di partenza cui fa riferimento la disciplina tributaria per la determinazione dell'imponibile fiscale.

Quest'ultimo, in particolare, rappresenta la base di calcolo delle imposte dirette.

Le imposte dirette, cioè quelle che colpiscono una manifestazione immediata di ricchezza nel periodo, devono essere imputate all'esercizio secondo il principio della competenza economica, anche se verranno pagate nell'esercizio successivo o nei periodi successivi.

Le imposte dirette che colpiscono le società di capitali sono due:

**IRES** -  
Imposta  
sul  
Reddito  
delle  
Società

- Aliquota al 24%

**IRAP** -  
Imposta  
Regionale  
sulle  
Attività  
Produttive

- Aliquota base per imprese private 3,90%

# La determinazione delle imposte dirette a carico dell'azienda

Le società di persone vengono assoggettate a IRAP. Inoltre, i soci di queste devono dichiarare il reddito prodotto dalla società in proporzione alle quote possedute, che verrà tassato in base alla situazione personale di ciascuno di essi con l'**IRPEF** (Imposta sul Reddito delle Persone Fisiche).

I redditi derivanti dall'esercizio di imprese in forma individuale vengono assoggettati a IRAP. In capo al singolo titolare, in base alla sua posizione globale nei riguardi del fisco, tali redditi vengono assoggettati all'IRPEF.

# La determinazione delle imposte dirette a carico dell'azienda

Le imposte da iscrivere nel CE come costo di periodo sono le imposte di competenza dell'esercizio, che vanno calcolate come segue:

- L'IRAP sul valore della produzione netta.
- L'IRES sul reddito netto complessivo, rettificato della variazioni di carattere esclusivamente fiscale.

# La determinazione dell'imponibile fiscale ai fini IRAP

**L'IRAP è un'imposta reale e proporzionale che colpisce la ricchezza reale aziendale.**

Il presupposto generale dell'imposta è, infatti, costituito dall'esercizio abituale di un'attività diretta alla produzione o allo scambio di beni ovvero alla prestazione di servizi.

Per le società e gli enti, compresi gli organi e le amministrazioni dello Stato costituisce, inoltre, presupposto d'imposta qualsiasi forma di attività svolta da tali soggetti, anche di tipo non commerciale.

# La determinazione dell'imponibile fiscale ai fini IRAP

La base imponibile IRAP è costituita dal *valore della produzione netta* (cfr. art. 2425 c.c.) derivante dall'attività svolta nel territorio della regione.

Il *valore della produzione netta* si ottiene dalla differenza tra il valore della produzione e i costi della produzione, ad esclusione delle perdite su crediti e delle spese per personale dipendente.

Non vanno considerate ai fini IRAP i componenti positivi e negativi di reddito che:

- Si collocano in aree del CE civilistico diverse dal valore della produzione (A) e dei costi della produzione (B);
- Non sono in alcun modo afferenti e rilevanti per lo svolgimento dell'attività principale o accessoria del contribuente;
- Non sono classificabili in alcuna voce del CE.

# La determinazione dell'imponibile fiscale ai fini IRAP- Schema di calcolo

## **VALORE DELLA PRODUZIONE**

– **COSTI DELLA PRODUZIONE** (da B6 a B14, con esclusione di B9 – costi del personale; B10c – svalutazione immobilizzazioni; B10d – perdite e svalutazioni su crediti; B12 – accantonamenti per rischi; B13 – altri accantonamenti, oltre che i componenti positivi e negativi di natura «straordinaria» derivanti da trasferimenti di azienda o ramo di essa)

---

**= VALORE DELLA PRODUZIONE NETTA (base imponibile)**

**IRAP = Valore della produzione netta x Aliquota (3,9%)**

# La determinazione dell'imponibile fiscale ai fini IRES

L'IRES è un'imposta personale e proporzionale con aliquota al 24%, che colpisce il reddito conseguito in un dato esercizio da società ed enti dotati di personalità giuridica, se residenti sul territorio nazionale, oppure da società ed enti di ogni tipo (con o senza personalità giuridica), se non residenti sul territorio nazionale.

La base imponibile ai fini IRES è costituita dal reddito complessivo netto, determinato ai sensi del D.P.R. 917/1986.

# La determinazione dell'imponibile fiscale ai fini IRES – Schema di calcolo

**REDDITO NETTO RISULTANTE DAL CONTO ECONOMICO**

**+/- EVENTUALI VARIAZIONI FISCALI PREVISTE DAL D.P.R. 917/1986**

---

**= REDDITO IMPONIBILE**

**IRES = REDDITO IMPONIBILE x ALIQUOTA (24%)**

# La rilevazione contabile delle imposte dirette: imposte pagate in acconto

Nel sistema tributario vigente, le imposte dirette vengono autoliquidate dal singolo contribuente con la presentazione della dichiarazione dei redditi e con l'autotassazione.

Il pagamento delle imposte relative a un determinato periodo avviene nel corso del periodo successivo, entro:

- *Il 30 giugno per le persone fisiche e le società di persone;*
- *La fine del sesto mese successivo alla chiusura del periodo d'imposta per le società di capitali.*

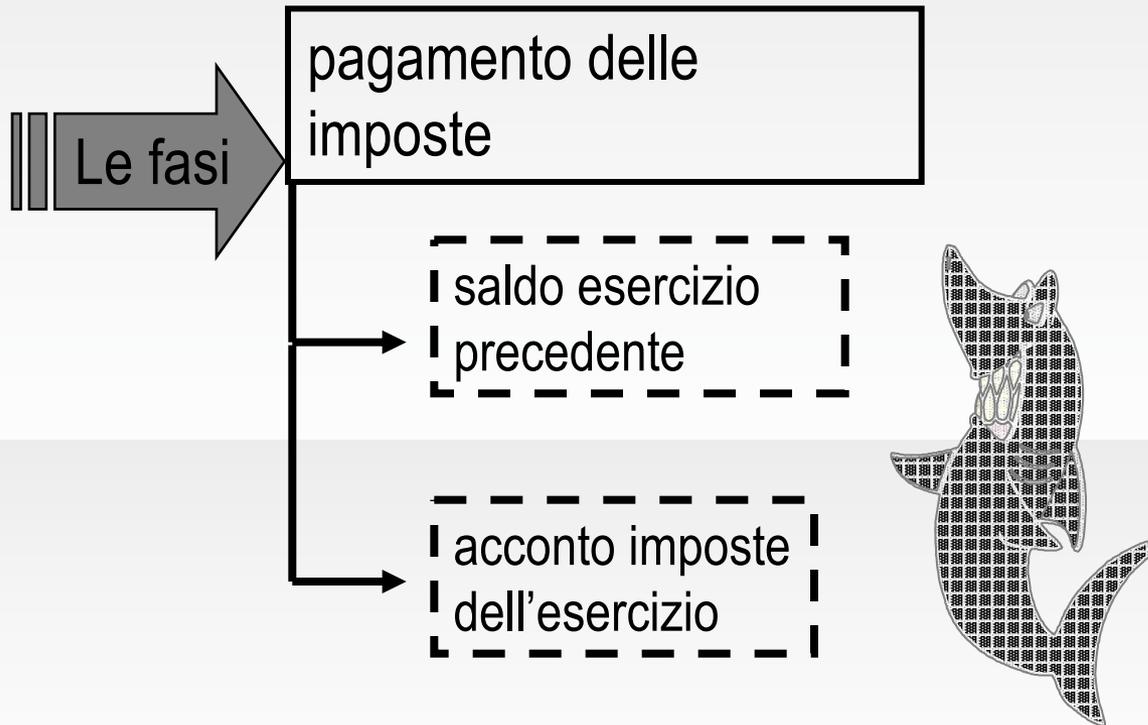
# La rilevazione contabile delle imposte dirette: imposte pagate in acconto

La norma tributaria prevede che il contribuente versi un **acconto** calcolato sull'imposta lorda complessiva, relativa al periodo precedente, al netto delle detrazioni, delle ritenute subite in acconto e dei crediti d'imposta.

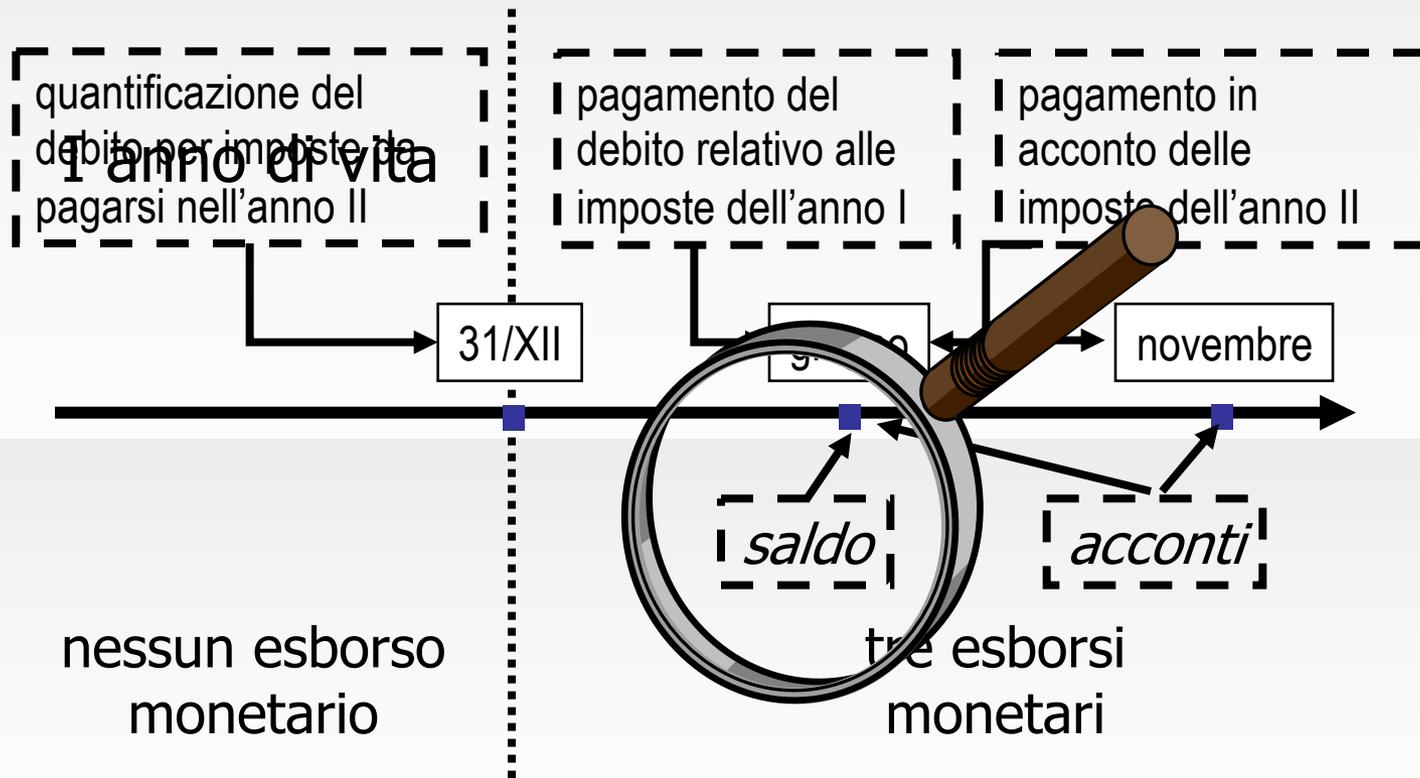
L'acconto deve essere diviso in 2 rate:

- 1. La prima rata, pari al 40% dell'acconto totale, entro il termine previsto per il pagamento dell'autotassazione a saldo;*
- 2. La seconda rata, pari al restante 60%, entro il 30 novembre per le persone fisiche e le società di persone ed entro la fine dell'undicesimo mese dell'esercizio per le società di capitali.*

# Il Pagamento delle imposte...



# La dinamica monetaria delle imposte...



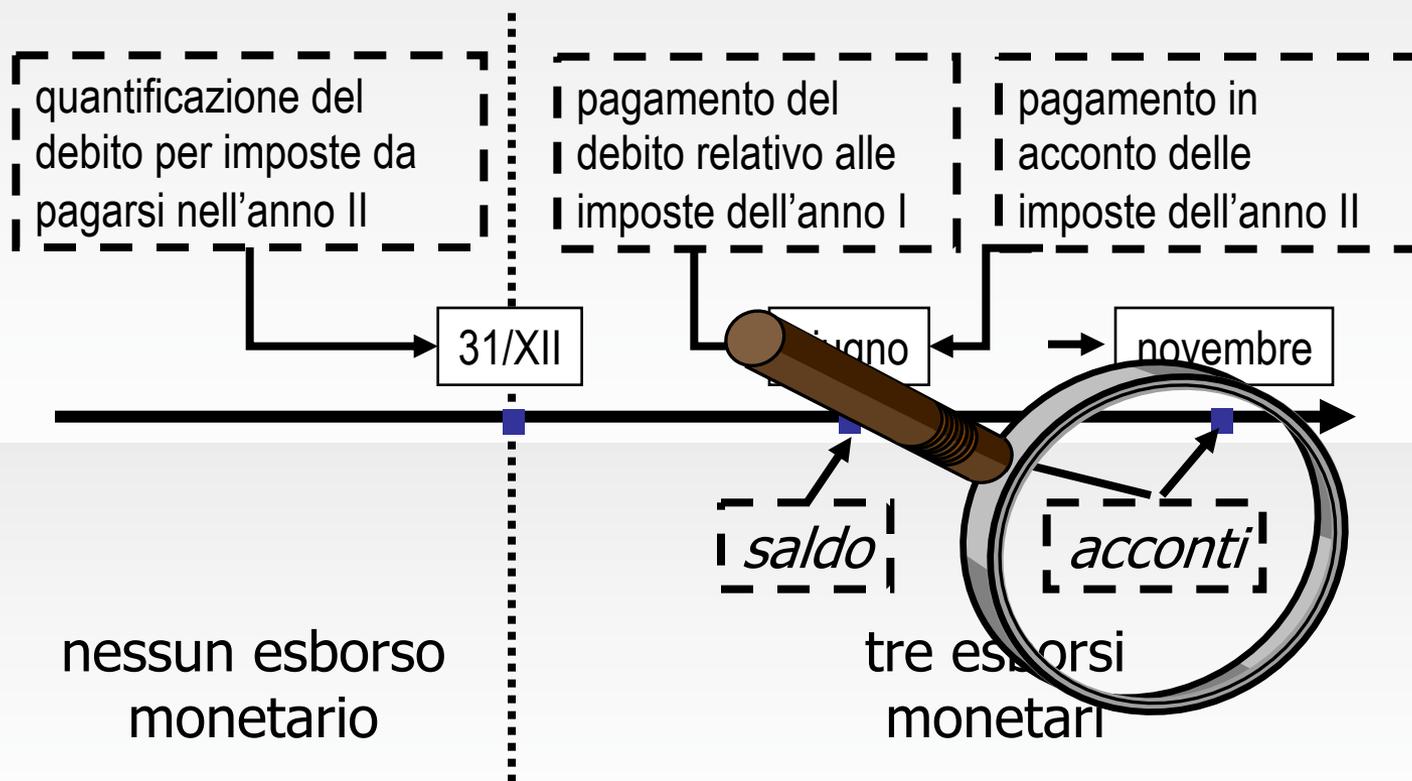
# Il saldo ...

## Lo Stato Patrimoniale consuntivo

saldo = 5

|                             |            |
|-----------------------------|------------|
| clienti                     | 150        |
| magazzino                   | 50         |
| immobilizzazioni            | 200        |
| <b>Tot. Attivo</b>          | <b>400</b> |
| fornitori                   | 60         |
| debito IVA                  | 3          |
| debiti tributari            | 5          |
| TFR                         | 20         |
| banche c/c passivo          | 85         |
| Capitale e riserve          | 160        |
| utile 20x0                  | 67         |
| <b>Tot. Passivo e Netto</b> | <b>400</b> |

# La dinamica monetaria delle imposte...



## Gli acconti ...

### Il Conto Economico consuntivo

$$45 \times 100\% = 45$$

|                            |            |
|----------------------------|------------|
| FATTURATO                  | 600        |
| costo merce venduta        | (320)      |
| spese per servizi          | (100)      |
| stipendi                   | (50)       |
| <b>MOL</b>                 | <b>130</b> |
| ammortamenti               | (10)       |
| <b>risultato operativo</b> | <b>120</b> |
| oneri finanziari           | (8)        |
| <b>RN ante imposte</b>     | <b>112</b> |
| imposte                    | (45)       |
| <b>Reddito Netto</b>       | <b>67</b>  |

## Riassumendo...

Imposte da versare a saldo

5

Imposte da versare in acconto

45

*Totale imposte da versare*

---

50

# La rilevazione contabile delle imposte dirette: imposte pagate in acconto

Il versamento dell'acconto origina una posizione creditoria nei confronti dell'Erario, in quanto ancora non si conosce l'entità dell'imposta di competenza del periodo.

Nell'ipotesi di reddito imponibile negativo, gli acconti versati possono essere chiesti a rimborso oppure il credito può essere rinviato a esercizi futuri.

È opportuno ricordare, inoltre, che il versamento dell'acconto, se dovuto, è obbligatorio e il mancato versamento dà luogo all'applicazione di una sanzione amministrativa e degli interessi a favore dell'Erario.

# Imposte pagate in acconto: Esempio

La società Alfa nel corso del periodo n provvede al pagamento a mezzo banca dei seguenti acconti per imposte dirette:

a) prima rata in data 16/06/n: acconto IRAP 4.000; acconto IRES 12.000;

b) seconda rata in data 30/11/n: acconto IRAP 6.000; acconto IRES 18.000.

In data 16/06 avremo:

VE-

VE+

|  |                               |
|--|-------------------------------|
|  |                               |
| Erario c/acconto imposte dirette<br><b>16.000,00</b> | Banca c/c<br><b>16.000,00</b> |

VF+

VF-

# Imposte pagate in acconto: Esempio

In data 30/11 verrà versato il secondo acconto:

VE-

VE+

|  |                               |
|--|-------------------------------|
|  |                               |
| Erario c/acconto imposte dirette<br><b>24.000,00</b> | Banca c/c<br><b>24.000,00</b> |

VF+

VF-

# La rilevazione contabile delle imposte dirette: le imposte di competenza

In sede di redazione del bilancio è necessario determinare le **imposte di competenza** a carico del periodo.

Si possono verificare tre differenti ipotesi:

- 1. L'imposta di competenza è superiore all'acconto versato;*
- 2. L'imposta di competenza è inferiore all'acconto versato;*
- 3. L'imposta di competenza è pari all'acconto versato.*

# La rilevazione contabile delle imposte dirette: le imposte di competenza

## Prima ipotesi: IMPOSTA > ACCONTO

Quando il calcolo delle imposte dovute sul reddito imponibile del periodo presenta un debito di imposta superiore a quanto versato in acconto, se il versamento dell'acconto è stato contabilizzato come credito verso l'Erario, la registrazione al 31/12 può avvenire in due modi:

1. Il debito verso l'Erario viene iscritto al netto del credito derivante dagli acconti versati e anche di eventuali altri crediti d'imposta e di ritenute d'acconto subite nell'esercizio;
2. Il debito verso l'Erario viene iscritto al lordo degli acconti, di eventuali altri crediti e delle eventuali ritenute d'acconto subite, che verranno detratti al momento del pagamento del debito tributario.

# La rilevazione contabile delle imposte dirette: le imposte di competenza- Imposta > acconto

Ipotesi n. 1

|            |                                  |  |            |
|------------|----------------------------------|--|------------|
| <b>VE-</b> | Imposte sul reddito di esercizio |  | <b>VE+</b> |
| <b>VF+</b> |                                  | Erario C/imposte da liquidare<br>(Debiti tributari)<br>Erario C/acconto imposte<br>Erario C/ritenute | <b>VF-</b> |

Ipotesi n. 2

|            |                                  |   |            |
|------------|----------------------------------|---|------------|
| <b>VE-</b> | Imposte sul reddito di esercizio |   | <b>VE+</b> |
| <b>VF+</b> |                                  | Erario C/imposte da liquidare<br>(Debiti tributari) | <b>VF-</b> |

# La rilevazione contabile delle imposte dirette: le imposte di competenza- Imposta > acconto

In data 31 dicembre si calcolano le imposte di competenza dell'esercizio n in € 60.000,00, acconti già versati € 40.000,00, ritenute d'acconto subite € 5.000,00.

VE-

|  |  |
|--|--|
| <b>Imposte sul reddito<br/>60.000,00</b> |  |
|  | <b>Debiti tributari 15.000,00<br/>Erario c/acc. imp 40.000,00<br/>Erario c/ritenute 5.000,00</b> |

VE+

VF+

VF-

# La rilevazione contabile delle imposte dirette: le imposte di competenza

## Seconda ipotesi: IMPOSTA < ACCONTO

Se l'acconto è stato contabilizzato come credito nella registrazione al 31/12, è necessario rilevare il costo relativo all'imposta di competenza, mentre la quota versata in eccedenza viene iscritta come credito verso l'Erario, che potrà essere utilizzato a scomputo dei pagamenti successivi oppure chiesto a rimborso. Anche in questo caso, le modalità di registrazione sono due:

1. Si procede allo storno dell'acconto versato e dei crediti o delle ritenute d'acconto subite, rilevando la differenza rispetto all'imposta dovuta come credito verso l'Erario;
2. Si procede a rilevare il costo di competenza dell'esercizio e il debito verso l'Erario al lordo dell'acconto, dei crediti e delle ritenute d'acconto subite, che verranno stornati nel periodo successivo.

# La rilevazione contabile delle imposte dirette: le imposte di competenza- Imposta < acconto

Ipotesi n. 1

|            |                                  |   |            |
|------------|----------------------------------|---|------------|
| <b>VE-</b> | Imposte sul reddito di esercizio |   | <b>VE+</b> |
| <b>VF+</b> | Crediti verso Erario             | Erario C/acconto imposte<br>Erario C/ritenute | <b>VF-</b> |

Ipotesi n. 2

|            |                                  |   |            |
|------------|----------------------------------|---|------------|
| <b>VE-</b> | Imposte sul reddito di esercizio |   | <b>VE+</b> |
| <b>VF+</b> |                                  | Erario C/imposte da liquidare<br>(Debiti tributari) | <b>VF-</b> |

# La rilevazione contabile delle imposte dirette: le imposte di competenza- Imposta < acconto

In data 31 dicembre si calcolano le imposte di competenza dell'esercizio n in € 42.000,00, acconti già versati € 45.000,00, ritenute d'acconto subite € 5.000,00.

|            |                                      |   |            |
|------------|--------------------------------------|---|------------|
| <b>VE-</b> |                                      |   | <b>VE+</b> |
|            | Imposte sul reddito <b>42.000,00</b> |   |            |
|            | Crediti v/Erario <b>8.000,00</b>     | Erario c/acc. imp <b>45.000,00</b><br>Erario c/ritenute <b>5.000,00</b> |            |
| <b>VF+</b> |                                      |   | <b>VF-</b> |

# La rilevazione contabile delle imposte dirette: le imposte di competenza

## Terza ipotesi: **IMPOSTA = ACCONTO**

Se l'imposta di competenza è uguale all'acconto versato in sede di rilevazione, è possibile stornare in toto l'acconto versato oppure rilevare il debito d'imposta, per poi compensarlo con l'acconto nel periodo successivo al momento della redazione della dichiarazione dei redditi.

# La rilevazione contabile delle imposte dirette: pagamento dell'imposta a saldo

Entro i termini previsti dalla norma fiscale, i contribuenti devono versare il ***saldo dell'imposta dovuta*** per l'anno precedente scomputando gli acconti versati, gli eventuali crediti d'imposta e le ritenute d'imposta subite a titolo di acconto.

Al momento del pagamento si procede allo storno del debito tributario rilevato in sede di determinazione del risultato di periodo a fine esercizio.

Il debito tributario può essere iscritto in contabilità al netto dei crediti e delle ritenute subite.

# La rilevazione contabile delle imposte dirette: il pagamento dell'imposta a saldo

Nell'anno successivo alla determinazione del reddito di cui all'esercizio in cui  $\text{Imposta} > \text{Acconto}$ , si procede al regolamento del saldo, in data 16 giugno  $n+1$ .

|     |                                      |                               |     |
|-----|--------------------------------------|-------------------------------|-----|
| VE- |                                      |                               | VE+ |
|     | Debiti tributari<br><b>15.000,00</b> | Banca c/c<br><b>15.000,00</b> |     |
| VF+ |                                      |                               | VF- |

# La rilevazione contabile delle imposte dirette: pagamento dell'imposta a saldo

Nell'ipotesi in cui la posizione a credito verso l'Erario superi il debito d'imposta, l'eccedenza derivante dalla dichiarazione può essere chiesta a rimborso oppure riportata come credito da utilizzare per compensare, a scomputo, i versamenti del periodo d'imposta successivo.

Il credito vantato può essere portato in diminuzione dagli acconti o dalle imposte dovute per la successiva dichiarazione dei redditi.

# L'effetto imposte: le differenze permanenti e temporanee

Le **differenze permanenti** si generano quando:

- *Un componente negativo del risultato d'esercizio non viene riconosciuto come tale nella determinazione dell'imponibile;*
- *Un componente positivo del risultato d'esercizio non è soggetto a imposte (ricavi esenti o non imponibili);*
- *Quando si hanno agevolazioni o limitazioni temporali per poste specifiche.*

Tali differenze vengono definite permanenti in quanto non recuperabili negli esercizi futuri. Il loro effetto si limita alla determinazione delle imposte del periodo e non si hanno conseguenze dirette né sul bilancio né sulle dichiarazioni dei redditi degli esercizi successivi.

# L'effetto imposte: le differenze permanenti e temporanee

Le **differenze temporanee** si generano nei componenti positivi o negativi del risultato d'esercizio che partecipano alla determinazione del reddito imponibile in misura e in esercizi diversi da quello della loro rilevazione ai fini civilistici.

In altri termini, tali differenze generano soltanto uno scostamento temporale nel pagamento delle imposte, causato dalla diversità dei criteri di valutazione e di competenza economica dei componenti, ferma restando l'entità complessiva dell'onere fiscale nel periodo di agevolazione o limitazione considerato.

Le differenze temporanee, quindi, non generano interferenze fiscali sul bilancio d'esercizio, in quanto delle stesse si deve tenere conto solo in sede di dichiarazione dei redditi.

# Riassumendo...

Tra il reddito civilistico e il reddito fiscale possono sussistere delle differenze dovute all'applicazione di criteri che sono diversi.

Tali differenze possono essere ***permanenti*** se hanno carattere definitivo e non possono annullarsi in futuro, o ***temporanee***, se hanno carattere transitorio e sono destinate ad annullarsi in futuro.

Le prime, proprio perché sono definitive, non fanno emergere differenze in relazione alle imposte.

Le differenze temporanee invece provocano un'anticipazione o un differimento della tassazione tra diversi esercizi rispetto a quanto accadrebbe se si utilizzassero solo i criteri civilistici.

# Riassumendo...

In sostanza, se il reddito civilistico non coincide con quello fiscale a causa di differenze temporanee occorre rilevare, oltre alle imposte **correnti** (di competenza dell'anno di riferimento) delle imposte **differite** e/o delle imposte **anticipate**.

# L'effetto imposte: le imposte differite

Il problema delle **imposte differite** si ha quando la normativa consente una temporanea riduzione del carico tributario per la possibilità di «spesare» in misura maggiore un componente negativo del risultato di periodo o per ridurre un componente positivo, spostando la tassazione agli esercizi futuri.

Il differimento della tassazione si genera quando:

1. *I componenti **positivi** del risultato di periodo iscritti, in base alla competenza, nel CE vengono tassati in esercizi successivi;*
2. *I componenti **negativi** di reddito sono fiscalmente deducibili in periodi antecedenti a quelli in cui saranno iscritti nel CE, secondo il principio di competenza economica.*

# L'effetto imposte: le imposte differite

In entrambe le ipotesi, le imposte differite devono essere rilevate come componente negativo del risultato del periodo, sotto la voce 20) del CE, «*Imposte sul reddito dell'esercizio, correnti, differite e anticipate*».

In contropartita, esse vengono, inoltre, accantonate in un'apposita voce del passivo dello SP, nello specifico la voce «*B) Fondi per rischi e oneri – 2) per imposte, anche differite*».

Gli importi accantonati saranno, poi, utilizzati negli esercizi successivi, quando si avrà l'effettiva tassazione dei componenti di reddito rinviati.

La rilevazione delle imposte differite, oltre che dal Codice Civile, viene regolata sia dall'OIC 25 che dallo IAS 12.

# L'effetto imposte: le imposte anticipate

Il pagamento di ***imposte anticipate*** ricorre: in presenza di componenti negativi di reddito deducibili ai fini fiscali in esercizi successivi a quello in cui vengono imputati a CE; in presenza di componenti positivi di reddito tassabili in esercizi precedenti a quello in cui vengono imputati a CE.

Il legislatore ritiene che le «*Imposte anticipate*» vadano inserite alla voce C)-II-5 *ter*.

L'eventuale rilevazione delle imposte anticipate, inoltre, comporta la riduzione della voce 20) del CE.

# La registrazione contabile delle imposte

La contropartita delle imposte è, a seconda che si tratti di imposte anticipate o differite, un credito od un fondo, entriamo nel dettaglio.....

- Le imposte anticipate, rappresentano imposte pagate anticipatamente e che verranno recuperate negli esercizi successivi, la cui contropartita è rappresentata da un credito;
- Le imposte differite, rappresentano imposte che verranno pagate negli esercizi successivi, la cui contropartita è rappresentata da un fondo.

# La registrazione contabile delle imposte

Le voci di C.E. interessate sono:

- Imposte anticipate dell'esercizio
- Imposte anticipate degli esercizi precedenti
- ❖ Imposte differite dell'esercizio
- ❖ Imposte differite degli esercizi precedenti



Le imposte (anticipate e differite) sono individuate al n. 20) di C.E.

Le voci di S.P. interessate sono:

- Crediti per imposte anticipate
- ❖ Fondo per imposte differite



- (C II 5-ter-Attivo)
- ❖ (B 2 – Passivo)

# La registrazione contabile delle imposte – le imposte anticipate

Nell'esercizio 2017 viene deliberato un compenso agli amministratori che verrà, però, corrisposto solo nel 2018.

Siamo, perciò, in presenza di imposte anticipate, giacché i compensi saranno tassati nell'anno corrente, laddove gli stessi saranno elargiti solo l'anno successivo.

|     |                                    |   |     |
|-----|------------------------------------|---|-----|
|     | 2017                               |   |     |
| VE- |                                    | Imposte anticipate IRES<br>dell'esercizio | VE+ |
|     | Crediti imposte anticipate<br>IRES |   |     |
| VF+ |                                    |   | VF- |

# La registrazione contabile delle imposte – le imposte anticipate

Nell'esercizio 2018 l'imponibile fiscale verrà ridotto dalla deduzione del compenso erogato procedendo, in tal senso, allo storno delle imposte anticipate:

|   |  |  |   |  |  |                                    |            |
|---|--|--|---|--|--|------------------------------------|------------|
|   | 2018   |  |   |  |  |                                    |            |
| <b>VE-</b>                                | <table><tr><td style="padding: 5px;">Imposte anticipate IRES<br/>dell'esercizio</td><td style="width: 100px;"></td></tr><tr><td style="width: 100px;"></td><td style="padding: 5px;">Crediti imposte anticipate<br/>IRES</td></tr></table> |  | Imposte anticipate IRES<br>dell'esercizio |  |  | Crediti imposte anticipate<br>IRES | <b>VE+</b> |
| Imposte anticipate IRES<br>dell'esercizio |  |  |   |  |  |                                    |            |
|   | Crediti imposte anticipate<br>IRES   |  |   |  |  |                                    |            |
| <b>VF+</b>                                |  |  | <b>VF-</b>                                |  |  |                                    |            |

# La registrazione contabile delle imposte

## – le imposte differite

In seguito alla cessione di un immobile, la società Alfa S.r.l. ha conseguito, nell'anno 2017, una plusvalenza.

### IPOSTESI SEMPLIFICATA:

- Civilisticamente, la plusvalenza è imputata per il suo intero ammontare in C.E. nell'anno in cui è stata conseguita;
- Fiscalmente, la plusvalenza sarà tassata per 5 anni per una quota annua pari ad 1/5 del suo valore.

Si realizza, perciò, la riduzione del reddito imponibile attuale e l'incremento dei redditi imponibili futuri, andando così ad aprire il fondo imposte differite.

|            |  |  |            |
|------------|--|--|------------|
|            | 2017                                       |  |            |
| <b>VE-</b> | IRES dell'esercizio<br>IRAP dell'esercizio |  | <b>VE+</b> |
| <b>VF+</b> |  | F. do imposte differite IRES<br>F. do imposte differite IRAP | <b>VF-</b> |

# La registrazione contabile delle imposte – le imposte differite

Nell'esercizio 2018 verrà imputata in C.E. una quota pari ad 1/5 dell'imposta complessiva alla quale corrisponderà, in contropartita, lo storno del fondo.

Con tale rilevazione, una parte del costo per imposte è ricondotta alla quota di reddito imponibile di competenza di esercizi precedenti e rinviata a questo esercizio come imponibilità fiscale.

Lo stanziamento di imposte differite tramite costituzione di un apposito fondo e l'uso di quest'ultimo, sono finalizzati a ripristinare la corretta competenza economica delle imposte sul reddito.

|  |  |            |  |  |  |  |
|--|--|------------|--|--|--|--|
| <b>VE-</b>   | 2018   | <b>VE+</b> |  |  |  |  |
|  | <table border="1"><tr><td></td><td>IRES dell'esercizio<br/>IRAP dell'esercizio</td></tr><tr><td>F. do imposte differite IRES<br/>F. do imposte differite IRAP</td><td></td></tr></table> |            | IRES dell'esercizio<br>IRAP dell'esercizio | F. do imposte differite IRES<br>F. do imposte differite IRAP |  |  |
|  | IRES dell'esercizio<br>IRAP dell'esercizio   |            |  |  |  |  |
| F. do imposte differite IRES<br>F. do imposte differite IRAP |  |            |  |  |  |  |
| <b>VF+</b>   |  | <b>VF-</b> |  |  |  |  |

# Riferimenti bibliografici

**Marchi**: Cap. 15