

## REDDITO IMPRESA E IRAP

### ***La base imponibile Irap da bilancio***

di **Dottryna**



Con il cosiddetto metodo da bilancio la base imponibile Irap è calcolata come differenza tra il valore e i costi della produzione così come risultano dal conto economico dell'esercizio (lettere A) e B) dell'articolo 2425 del cod. civ.), seppur con l'esclusione di alcune voci.

Al fine di approfondire i diversi aspetti della materia, è stata pubblicata in *Dottryna*, nella sezione "*Irap*", una apposita *Scheda di studio*.

Il presente contributo individua le componenti di conto economico rilevanti nel calcolo della base imponibile Irap anche alla luce delle novità recate dal decreto Milleproroghe (D.L. 244/2016).

La base imponibile per i soggetti che applicano l'**articolo 5** è data **dalla differenza tra:**

- il **valore della produzione** di cui alla **lettera A)** dello schema di conto economico;
- i **costi della produzione** di cui alla **lettera B)**, con **esclusione delle seguenti voci:**
- **9** costi per il personale;
- **10 lett. c)** altre svalutazioni delle immobilizzazioni;
- **10 lett. d)** svalutazione dei crediti compresi nell'attivo circolante e delle disponibilità liquide;
- **12** accantonamenti per rischi;
- **13** altri accantonamenti;

**nonché dei componenti positivi e negativi di natura "straordinaria"** derivanti da trasferimenti di azienda o rami di azienda, così come risultanti dal conto economico.

I **componenti positivi e negativi** rilevanti sono assunti, ai fini della determinazione del **valore della produzione netta**, in base al **valore risultante a conto economico**, applicando il c.d. **principio di derivazione**, senza considerare gli importi che rilevano ai fini fiscali secondo le indicazioni del Tuir.

A partire dal 2016, è stato previsto un **principio di derivazione “rafforzata”**, per le imprese che redigono il bilancio in base agli OIC, ad eccezione delle micro-imprese, che prevede il riconoscimento dei criteri di qualificazione, imputazione temporale e classificazione in bilancio contenuti nei nuovi principi contabili.

Ai sensi dell'**articolo 5, comma 5, a prescindere dall'effettiva collocazione** nel conto economico, l'accertamento dei componenti positivi e negativi di determinazione della base imponibile, avviene secondo i **criteri di “corretta qualificazione, imputazione temporale e classificazione”** previsti dai **principi contabili** adottati dall'impresa.

Si applicano regole specifiche, prescindendo dal principio di derivazione, per le seguenti fattispecie:

- le **quote di ammortamento** dei costi sostenuti per l'acquisizione di **marchi** di impresa e a titolo di **avviamento** (voce **B.10 lett. a)**, che sono **deducibili in misura non superiore ad un diciottesimo del costo**, a prescindere dall'importo imputato a Conto economico ([articolo 5, comma 3, D.Lgs. 446/1997](#));
- le **quote di ammortamento** delle **aree sottostanti** o di **pertinenza** dei **fabbricati strumentali** e le **quote dei canoni di locazione finanziaria** riferibili alle predette aree, che **non sono deducibili**.

L'**eliminazione dell'area straordinaria** dallo schema di Conto economico **comporta una nuova collocazione per i relativi componenti positivi e negativi**. Ai fini Irap, si pone quindi il problema di definire il trattamento da adottare per quei componenti estranei alla gestione che confluiscono in una voce rilevante ai fini della determinazione del valore della produzione netta (ad esempio, A5. o B14).

Nessuna questione si pone, invece, per i proventi e gli oneri che, non potendo più essere contabilizzati nelle voci E20 ed E21, sono rilevati all'interno delle macro classi C e D. Si tratta ad esempio delle plusvalenze o minusvalenze derivanti dalla cessione di partecipazioni che sono riportate nelle voci C15 o C17, non rilevanti ai fini Irap.

Per effetto delle modifiche apportate dal **D.L. 244/2016** all'[articolo 5 comma 1 del D.Lgs. 446/1997](#), sono **esclusi** dalla determinazione della base imponibile Irap **“i componenti positivi e negativi di natura straordinaria derivanti da trasferimenti di azienda o di rami di azienda”**. Pertanto, **non rientrano nel computo della base imponibile Irap**, per i periodi di imposta 2016 e successivi, **le plusvalenze/minusvalenze e gli altri proventi ed oneri di natura straordinaria derivanti da trasferimenti d'azienda o rami d'azienda**, anche se classificati nelle voci A5 e B14 di Conto economico.

Diversamente, **dovrebbero continuare a rilevare le plusvalenze/minusvalenze derivanti da ristrutturazioni o riconversioni produttive**, in quanto assimilabili ad operazioni afferenti singoli cespiti ([C.M. 141/E/1998](#) e [263/E/1998](#)).

**Nessun intervento** ha, invece, riguardato **i proventi e gli oneri straordinari non afferenti a trasferimenti d'azienda**. Per questi, la riclassificazione nell'area ordinaria ne determina l'automatico concorso alla determinazione della base imponibile Irap.

Si rammenta che anche in precedenza i proventi e gli oneri straordinari concorrevano alla base imponibile Irap ove correlati a proventi e oneri rilevanti ex [articolo 5 comma 4 del D.Lgs.446/1997](#) (ad esempio: sopravvenienze passive derivanti dalla distruzione delle giacenze di magazzino o di beni strumentali).

Fattispecie	In bilancio	Rilevanza Irap
Plusvalenze o minusvalenze da trasferimenti di azienda o rami d'azienda	A5/B14	NO
Plusvalenze o minusvalenze relative a beni strumentali		SI
Plusvalenze o minusvalenze immobili patrimoniali		SI
Indennizzi assicurativi	A5	Si (*)
Contributi erogati per legge	A5	Si (**)
Sopravvenienze attive e passive	A5/B14	Si (*)
Componenti reddituali da ristrutturazioni del debito	C16d)	NO

(\*) salvo che siano correlati a proventi e oneri non imponibili o indeducibili ai fini Irap; (\*\*) eccetto quelli correlati a costi indeducibili o la cui esclusione Irap sia stabilita dalla relativa legge istitutiva

A seguito delle novità apportate dal D.Lgs. 139/2015 **va applicato il principio della correlazione "inversa"** secondo cui occorre verificare se nelle voci di Conto economico rilevanti ai fini Irap vi siano proventi o oneri che siano correlati a componenti positivi o negativi che non hanno concorso alla determinazione del valore della produzione netta negli esercizi precedenti o successivi.



La soluzione ai tuoi casi,  
 sempre a portata di mano.

Adempimenti, fonti e aggiornamento quotidiano a tre clic da te.



richiedi la prova gratuita per 30 giorni >